



# **Los problemas jurídicos del “Alojamiento colaborativo”:** un estudio interdisciplinar

Eva Desdentado Daroca, Fernando Díaz Vales  
y Manuel Lucas Durán

Documento de trabajo 198/2018



# **Los problemas jurídicos del “Alojamiento colaborativo”: un estudio interdisciplinar**

Eva Desdentado Daroca, Fernando Díaz Vales  
y Manuel Lucas Durán

Documento de trabajo 198/2018

Ninguna parte ni la totalidad de este documento puede ser reproducida, grabada o transmitida en forma alguna ni por cualquier procedimiento, ya sea electrónico, mecánico, reprográfico, magnético o cualquier otro, sin autorización previa y por escrito de la Fundación Alternativas.

© Fundación Alternativas  
© Eva Desdentado Daroca, Fernando Díaz Vales  
y Manuel Lucas Durán  
ISBN: 978-84-15860-92-1

Maquetación: Vera López López  
Edición: Sergio Torres Pascual

Impreso en papel ecológico 

## **Eva Desdentado Daroca**

Licenciada en Derecho por la Universidad Complutense de Madrid. Diplomada en Derecho inglés por la Universidad de Kent (Reino Unido). Doctora en Derecho por la Universidad de Alcalá (premio extraordinario de doctorado [1998]; premio a la mejor tesis europea de Derecho Público [1998]). En la actualidad es Catedrática de Derecho Administrativo en la Universidad de Alcalá. Ha sido también Letrada del Tribunal Constitucional (2011-2015), trabajando como Letrada adscrita del Gabinete del Presidente desde 2013. Es autora de numerosas publicaciones en su disciplina, entre las que cabe destacar: Discrecionalidad administrativa y planeamiento urbanístico. Construcción teórica y análisis jurisprudencial, Aranzadi, Cizur Menor, 1997 (1ª edición) y 1999 (2ª edición); Los problemas del control judicial de la discrecionalidad técnica (Un estudio crítico de la jurisprudencia), Civitas, Madrid, 1997; El precario administrativo. Un estudio de las licencias, autorizaciones y concesiones en precario, Aranzadi, Cizur Menor, 1999 (1ª edición) y 2006 (2ª edición); La expropiación de los enclaves privados en el litoral (Una crítica de la Disposición Transitoria 1ª de la Ley de Costas), Thomson-Civitas, Madrid, 2007. Ha participado también en diversos proyectos de investigación y realizado numerosos contratos de transferencia de conocimientos (art. 83 LOU).

## **Fernando Díaz Vales**

Licenciado en Derecho por la UCM y Doctor en Derecho por la Universidad de Alcalá (con premio extraordinario de Doctorado), en la actualidad es Profesor Titular interino de Derecho Civil en la Universidad de Alcalá, en la que ha sido Secretario de su Facultad de Derecho y de su Departamento de Derecho Privado. Imparte docencia en los Grados en Derecho y DADE, así como en el Máster de Auditoría de Cuentas y en el Estudio Propio de Administración de Fincas. Es autor de numerosas publicaciones en los ámbitos del Derecho inmobiliario, propiedad horizontal, arrendamientos urbanos y responsabilidad civil, y ha participado en diversos proyectos de investigación

## **Manuel Lucas Durán**

Licenciado en Derecho y en Ciencias Económicas y Empresariales (rama empresa) por la Universidad Pontificia de Comillas (ICADE) y Doctor en Derecho por la Universidad Complutense. Desde 2001 es Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Alcalá, en la que ha sido, entre otros cargos, Secretario académico y Vicedecano de su Facultad de Derecho, Subdirector e investigador principal de la línea “Derecho” del Instituto Universitario de Estudios Latinoamericanos (IELAT), así como coordinador del grupo de investigación “Derecho y empresa”. Ha impartido docencia de grado y posgrado, entre otras, en las universidades de Alcalá, CEU, Complutense, Extremadura, Navarra, Nebrija, Santiago de Compostela o UNIR. Ha participado en diversos proyectos de investigación financiado por fondos públicos, siendo investigador principal en varios de ellos, así como en contratos de transferencia de conocimientos (art. 83 LOU). Es autor de numerosas publicaciones en diversos ámbitos del Derecho Financiero y Tributario y ha sido investigador visitante en varias universidades extranjeras como la de Cambridge (Reino Unido), Columbia (Estados Unidos), de Hamburgo (Alemania), así como en el Institute for Austrian and International Tax Law de la WU - Wirtschaftsuniversität Wien (Austria) y la École supérieure des sciences fiscales (Bélgica). En la actualidad es letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo.

# Contenido

<b>Resumen ejecutivo</b>	<b>6</b>
<b>Introducción: los problemas del “alojamiento colaborativo” o viviendas de uso turístico a través de plataformas virtuales (Airbnb y otras)</b>	<b>9</b>
<b>1. Viviendas de uso turístico y Derecho Administrativo</b>	<b>12</b>
1.1. La regulación administrativa de las viviendas de uso turístico y su contexto jurídico	12
1.2. El contenido de las regulaciones administrativas de las viviendas de uso turístico. Análisis crítico	17
1.3. Consideraciones finales	35
1.4. Bibliografía	38
<b>2. Viviendas de uso turístico y Derecho Civil</b>	<b>40</b>
2.1. Introducción	40
2.2. Concurrencia normativa: legislación arrendaticia y normativa sectorial	41
2.3. Régimen contractual de los alojamientos turísticos	50
2.4. Los problemas de convivencia desde la perspectiva jurídico-civil.	54
2.5. Consideraciones finales	62
2.6. Bibliografía	65
<b>3. Viviendas de uso turístico y Derecho Tributario</b>	<b>67</b>
3.1. Introducción	67
3.2. Tributación en el ámbito de la imposición indirecta: ¿deben repercutirse o satisfacerse impuestos por el mero hecho de alquilar viviendas vacacionales?	68
3.3. Tributación en el ámbito de la imposición directa: ¿han de pagarse impuestos por los alquileres recibidos?	79
3.4. ¿Han de pagarse impuestos a las CCAA y a los municipios por los alquileres turísticos o por la intermediación respecto de los mismos?	97
3.5. Obligaciones formales	102
3.6. Consideraciones finales	109
3.7. Bibliografía	111

**4. Conclusiones finales**

**115**

**Siglas y abreviaturas**

**122**

La economía colaborativa tiene, desde hace algunos años, una importancia creciente. Las tecnologías han abierto nuevos espacios y formas de relación, de transacción y de prestación de servicios. El caso del alojamiento es paradigmático y presenta indudables ventajas (rentabilización de bienes infrautilizados; eficiente asignación de recursos; obtención de ingresos extra para los particulares; nuevas formas de alojamiento y de experiencias turísticas...). No obstante, también lleva aparejados problemas (opacidad fiscal; competencia desleal; gentrificación y turistificación...). Es un fenómeno atractivo y novedoso, pero precisa de una adecuada regulación.

Las últimas líneas de tendencia en la regulación del fenómeno presentan problemas relevantes, tanto desde la perspectiva del Derecho Público, como del Derecho Civil y Tributario. Por ello, este trabajo responde a la necesidad de realizar un análisis crítico e interdisciplinar que permita encauzar la acción normativa de nuestros poderes públicos.

El legislador estatal ha decidido excluir los alquileres de alojamientos colaborativos de la esfera de regulación que venía siendo habitual (los arrendamientos de temporada previstos en la Ley de Arrendamientos Urbanos) y al remitir a la normativa sectorial, ha generado una proliferación de normas administrativas autonómicas y locales - dictadas, fundamentalmente, al amparo de las competencias en materia de turismo, pero también de ordenación territorial, urbanismo y medio ambiente-, que presentan problemas relevantes. En primer lugar competenciales, pero también de desigualdad de los propietarios en el contenido de sus facultades de disposición sobre sus inmuebles. Es más, muchas regulaciones presentan déficits de justificación y no son acordes con el principio de proporcionalidad que, de acuerdo con el Derecho Comunitario e importantes normas de Derecho interno, debe guiar la regulación del fenómeno.

Como se ha señalado desde la Unión Europea, resulta imprescindible diferenciar, adecuadamente, entre el prestador profesional y el particular que ofrece servicio entre pares de forma no profesionalizada u ocasional. El criterio de la profesionalización es, pues, clave y los criterios y umbrales para identificar cuándo existe esa conducta profesional deberían, además, definirse homogéneamente a nivel estatal. Sólo así, la regulación administrativa autonómica y local presentará una mínima coherencia y resultará acorde al principio de proporcionalidad.

En otro orden de cosas, las viviendas de uso turístico carecen de un régimen jurídico civil mínimamente definido, ya que su regulación se encuentra actualmente en un conglomerado de normas autonómicas dispersas, heterogéneas, inconexas y en su mayor parte reglamentarias, que únicamente abordan de forma parcial esta realidad, y que es fruto de la omisión de un legislador estatal que únicamente se ha ocupado de ella hasta ahora a efectos de establecer en el art. 5.e) LAU su exclusión del ámbito objetivo de la normativa arrendaticia.

Fundamentalmente, tal insuficiencia se hace patente en primer lugar a la hora de efectuar la delimitación entre la figura objeto de análisis y el arrendamiento de temporada reconocido en el art. 3.2 LAU, que comparten objeto y finalidad pero que quedan sujetos a una regulación diversa (con exigentes requisitos administrativos para aquélla); la propia exclusión contenida en el art. 5.e) se realiza en último término mediante una remisión a las mencionadas normas autonómicas (inexistentes por otro lado en alguna Comunidad Autónoma), que manejan a tal fin cada una de ellas de forma confusa una pluralidad de criterios como la profesionalidad del cedente, la habitualidad en la cesión de la vivienda o la duración del contrato.

Esta deficiente regulación deja indeterminado el régimen aplicable al contenido de las relaciones inter partes derivadas del contrato celebrado sobre la vivienda turística, pues la normativa autonómica sólo contempla éstas de forma fragmentaria (y con una más que dudosa constitucionalidad), dejando irresueltas numerosas cuestiones relativas a la protección del usuario o los incumplimientos contractuales, y en definitiva, su régimen supletorio.

Se hace imprescindible, pues, la promulgación de una ley especial de ámbito estatal que solvete ambas carencias.

Un último aspecto por el que merece la atención del Derecho Civil el fenómeno de las viviendas turísticas es el relativo a los problemas de convivencia que puede generar, que es resuelto en sede de normativa sobre propiedad horizontal (LPH y CCCat) con la prohibición genérica de actividades ilícitas, contrarias a los estatutos, molestas, dañosas e insalubres, y la concesión de diversas medidas a las comunidades de propietarios (cesación de la actividad, indemnización de daños y perjuicios...) para hacer frente a su contravención, medidas que pueden extrapolarse con matizaciones a los casos en que dichas actividades se produzcan fuera del ámbito de la propiedad horizontal.



Finalmente, el arrendamiento de viviendas de uso turístico tendrá también implicaciones tributarias en cuanto que del mismo se derivan no pocas obligaciones fiscales –siquiera de carácter formal– que son generalmente desconocidas por la ciudadanía.

Así, y en lo que respecta a la fiscalidad estatal, es preciso determinar en primer lugar si referidos alquileres resultan gravados por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o bien por el Impuesto sobre el Valor Añadido, lo que dependerá del carácter profesional o no de tales arrendamientos. En segundo lugar, debe tenerse en cuenta que los rendimientos derivados de este tipo de cesiones inmobiliarias tributarán en el respectivo Impuesto sobre la Renta (IRPF, Impuesto sobre la Renta de no Residentes o Impuesto sobre Sociedades, en función de las características personales del arrendador), ámbitos donde se plantean no pocos problemas, sobre todo en lo que respecta al alquiler de la vivienda habitual y la inaplicación de beneficios fiscales recogidos en el ordenamiento jurídico-tributario en relación con la misma. Todo lo anterior ha cobrado una importancia significativa recientemente, por cuanto que desde 2018 se exige a las plataformas de economía colaborativa intermediarias en el alquiler de viviendas que remitan ciertos datos con incidencia fiscal a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a fin de que sean tomados en cuenta en las declaraciones sobre la renta de los arrendadores.

Pero también existirán implicaciones en lo que concierne a la fiscalidad autonómica y local. Así, en la actualidad dos Comunidades Autónomas (Cataluña y Baleares) han aprobado sendos impuestos sobre estancias turísticas que afectarán de pleno a los alquileres que se examinan en este trabajo. Pero es, que, además, en el ámbito de local (y, específicamente, en el municipal) también podrán derivarse obligaciones fiscales.

Adicionalmente, y en último lugar, existirán asimismo multiplicidad de obligaciones fiscales formales deducidas del alquiler turístico de inmuebles que, si bien afectarán en mayor medida a los alquileres turísticos realizados de forma profesional, también pueden afectar a otros sujetos no profesionales.

## **Introducción: los problemas del “alojamiento colaborativo” o viviendas de uso turístico a través de plataformas virtuales (Airbnb y otras)**

La economía colaborativa<sup>1</sup> impulsada a través de plataformas virtuales tiene, desde hace algunos años, una importancia creciente. Las tecnologías han abierto nuevos espacios y formas de relación, de transacción y de prestación de servicios que hasta ahora se realizaban por los cauces tradicionales o convencionales. El caso del transporte y del alojamiento son paradigmáticos y los cambios en el ámbito de las estancias turísticas son manifiestos con una enorme aceptación y un incremento extraordinario del alquiler tanto de habitaciones como de pisos y chalés adosados o aislados a través de plataformas digitales que permiten una ampliación considerable tanto de la oferta como de la demanda. En efecto, las plataformas digitales permiten poner en contacto a un número muy elevado tanto de propietarios como de potenciales clientes en un amplio rango de modalidades y con algunas ventajas adicionales y hasta ahora inexistentes. Así, las plataformas incorporan sus propios sistemas de calidad ofreciendo a los particulares la posibilidad de acceder a los comentarios de otros usuarios sobre las viviendas ofertadas y, también, a los propietarios y gestores realizar comentarios sobre las características y la conducta de los usuarios de las viviendas.

Desde que en el año 2007 apareció Airbnb (plataforma líder en el sector) hasta nuestros días, el ámbito del alojamiento turístico ha cambiado significativamente, hasta el punto de que en la actualidad, al menos en las grandes ciudades, prácticamente la mitad de los inmuebles para realizar estancias cortas se ofertan por este tipo de plataformas intermediarias.

Esta nueva modalidad de alojamiento tiene ventajas indudables. Permite la rentabilización de bienes infrautilizados y la asignación eficiente de recursos; permite a los particulares obtener unos ingresos extras que pueden ser muy necesarios especialmente en épocas de crisis; incrementa las alternativas de alojamiento turístico; crea oportunidades de empleo y de emprendimiento; ofrece una forma de turismo más asequible; y constituye el cauce para realizar un tipo de turismo distinto en el que el cliente persigue integrarse aunque sea por

---

<sup>1</sup> Como ha señalado la Unión Europea “el término “economía colaborativa” se refiere a modelos de negocios en los que se facilitan actividades mediante plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios ofrecidos a menudo por particulares. La economía colaborativa implica a tres categorías de agentes: i) prestadores de servicios que comparten activos, recursos, tiempo y/o competencia –pueden ser particulares que ofrecen servicios de forma ocasional (“pares”) o prestadores de servicios que actúan a título profesional (“prestadores de servicios profesionales”), ii) usuarios, iii) intermediarios que –a través de la plataforma en línea- conectan a los prestadores con usuarios y facilitan las transacciones entre ellos (“plataformas colaborativas”). Por lo general, las transacciones de la economía colaborativa no implican un cambio de propiedad y pueden realizarse con o sin ánimo de lucro”. Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones. Una Agenda para la economía colaborativa. COM (2016) 356.

unos días en la forma de vida diaria del lugar al que viaja viviendo como un vecino más y en un entorno distinto al típicamente turístico, estandarizado, homogeneizado y ya hartado conocido. La experiencia y la posibilidad de sorpresa y aventura es mucho mayor si se opta por este tipo de alojamiento que, además, suele ofrecer una buena relación calidad-precio.

Pese a estas ventajas, el alquiler de viviendas para uso turístico es un fenómeno controvertido, que está generando mucha polémica y recibiendo fuertes críticas desde distintos foros y sectores de la sociedad.

Los vecinos de los inmuebles con viviendas destinadas a este uso se quejan de los problemas de convivencia que surgen al incorporar a inmuebles de uso residencial un uso turístico que tiene dinámicas distintas y genera incomodidades, a veces graves, entre las que se señalan entradas y salidas frecuentes, deterioro del inmueble, ruidos e incluso fenómenos de vandalismo.

El sector hotelero denuncia que el funcionamiento de las viviendas de uso turístico implica intrusismo y competencia desleal, perjudicando a empresas que actúan bajo el control y la intervención administrativa como es el caso de los hoteles, apartamentos turísticos, casas rurales, hostales y similares, y señalan, también, que esta forma de alojamiento turístico puede implicar una merma de la calidad de la oferta turística del país y generar problemas desde la perspectiva de la protección de los derechos de los turistas.

La sociedad se encuentra también crecientemente preocupada por otras cuestiones de alcance más general, como son la seguridad ciudadana, el fraude fiscal y los problemas sociales, urbanísticos y medioambientales. El uso de viviendas vacacionales puede dificultar el control policial y la seguridad ciudadana y puede facilitar la clandestinidad y la evasión tributaria. Además, puede llevar aparejados problemas medioambientales derivados de la intensificación y masificación de la actividad turística en espacios que no soportan más presión. Se denuncia también el fenómeno de la gentrificación, es decir, del destino turístico y el encarecimiento del centro de las ciudades con los problemas urbanísticos y sociales que comporta. El alquiler de corta duración resulta más rentable y genera un incremento del precio de los alquileres para vivienda habitual y/o incluso un descenso de su oferta. Los residentes habituales de las zonas céntricas de la ciudad se ven expulsados de los mismos y, como consecuencia de ello, los barrios se desfiguran y pierden su sabor e imagen habitual, convertidos en centros turísticos.

Por otra parte, también se ha criticado que empresas como Airbnb no son realmente piezas de una idílica economía colaborativa, sino grandes empresas que operan a nivel mundial como agencias de viajes *on line* sin estar sometidas a la regulación correspondiente y sin ofrecer las garantías necesarias. Y, en efecto, se trata de empresas con ánimo de lucro, no de simples puntos de encuentro entre propietarios y potenciales usuarios; de empresas que prestan sus servicios a cambio de un precio que consiste en un porcentaje que se cobra a ambas partes (al anfitrión y al usuario)<sup>2</sup>.

Como consecuencia de todo ello se han producido movilizaciones vecinales y han surgido, incluso, brotes de turismofobia indeseables siempre pero especialmente en un país como el nuestro, para cuya economía el sector turístico es crucial.

En definitiva, se trata de un fenómeno atractivo y novedoso, que presenta ventajas y beneficios indudables, pero que también precisa de una adecuada regulación jurídica que tenga en cuenta los problemas que puede generar. La situación actual es de incertidumbre jurídica. No existe aún un marco normativo claro y han ido surgiendo distintas regulaciones o propuestas de regulación controvertidas, tanto desde la perspectiva de los distintos sectores en conflicto como desde la perspectiva social y jurídica. Es imprescindible un estudio jurídico interdisciplinar que aborde el fenómeno teniendo en cuenta todas las vertientes y aristas del problema y que permita reflexionar tanto sobre los límites regulatorios de los distintos entes públicos, como sobre las posibilidades de actuación de los ciudadanos en lo que concierne a sus propiedades. Este estudio aborda críticamente el fenómeno abarcando las perspectivas constitucional, administrativa, civil y tributaria y pretende ser una referencia tanto para las políticas públicas de regulación y control de las viviendas de uso turístico como para un mejor conocimiento del alcance y límites de los derechos de los particulares a alquilar sus viviendas para ese uso.

---

<sup>2</sup> En este sentido, A.Mª. De la Encarnación, “El alojamiento colaborativo: viviendas de uso turístico y plataformas virtuales”, *REALA*, Nueva Época, n.5, enero-junio 2016.

# 1. Viviendas de uso turístico y Derecho Administrativo

Eva Desdentado Daroca, *Catedrática de Derecho Administrativo, Universidad de Alcalá*

## 1.1. La regulación administrativa de las viviendas de uso turístico y su contexto jurídico

### 1.1.1. El retroceso de la regulación civil y el avance de la regulación administrativa. Un cambio regulatorio problemático: problemas competenciales y heterogeneidad regulatoria

La regulación administrativa de las viviendas de uso turístico ofertadas a través de plataformas virtuales es reciente y surge con la finalidad de hacer frente a los problemas que, como hemos visto, se han señalado desde distintos foros y sectores. Hasta que comenzó a surgir esta regulación administrativa, ahora creciente, no es que no existiera regulación, sino que la misma correspondía al ámbito del Derecho Privado y, más concretamente, del Derecho Civil. Los alquileres vacacionales de viviendas de los particulares se regían por la legislación de arrendamientos, que se caracterizaba por dejar un amplio campo de libertad de pactos a los particulares que ahora se quiere restringir con la finalidad de resolver todos o, al menos, algunos de los problemas antes apuntados.

La Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (en adelante, LAU) distingue el arrendamiento de vivienda del arrendamiento de temporada. El arrendamiento de vivienda es el que recae sobre una edificación habitable para satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario (art. 2.1). El arrendamiento de temporada, por su parte, tiene lugar cuando no persigue la satisfacción permanente de vivienda del arrendatario (art. 3.2, 29 y ss.) sino otros usos como puede ser el vacacional o el turístico. El arrendamiento de temporada venía regulándose, sin excepciones, en la LAU y en el Código Civil.

En el año 2013 se modifica la LAU y se introduce el art. 5.e) que excluye de su ámbito de aplicación “la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta

turística y realizada con finalidad lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial”.

Ello implica una exclusión incompleta. Incompleta en la medida en que es parcial y, además, ineficaz por sí misma. En efecto, es parcial, porque no todo arrendamiento de temporada para un uso turístico se ve excluido de la LAU. Es preciso que concurren cuatro requisitos. En primer lugar, que se trate de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato. En segundo lugar, que se comercialice o promocióne en canales de oferta turística. En tercer lugar, que se ceda temporalmente con una finalidad lucrativa. Y, en cuarto lugar, que esa cesión esté sometida a un régimen específico derivado de su normativa sectorial.

Si fallan cualquiera de estos cuatro requisitos no opera la exclusión. Por ejemplo, una vivienda que no esté equipada en condiciones de uso inmediato cae fuera de la exclusión, como también aquella que no se comercialice o promocióne mediante canales de oferta turística, aunque el concepto de “canal de oferta turística” no se precisa en la LAU y, como veremos, su concreción en la normativa autonómica ha sido heterogénea<sup>3</sup>. Tampoco quedan dentro del ámbito del art. 5.e) las transacciones carentes de contraprestación mediante precio, como puede ser un intercambio de inmuebles o una cesión altruista de la vivienda. Y, aunque reúna cualquiera de los requisitos anteriores, seguirá teniendo la consideración de arrendamiento de temporada y su regulación civil ordinaria, cuando la cesión no esté sometida a un régimen específico derivado de su normativa sectorial, por lo que nos encontramos con que la efectividad de la exclusión depende de la normativa específica a la que la LAU remite, que, además, podrá existir o no. Por tanto, si el régimen singular no se establece, la vivienda de uso vacacional sigue rigiéndose por la LAU.

Se trata de una regulación inquietante, porque, en último término, implica que la LAU no ofrece una mínima delimitación adecuada de los arrendamientos de temporada (que seguirán rigiéndose por los pactos entre las partes, la propia LAU y el CC) y los alquileres de viviendas para un uso turístico (que se registrarán por la normativa administrativa). La

---

<sup>3</sup>Como señala González Carrasco, “la ley no aclara qué ocurre con el particular que, sin acudir a un canal de oferta turística, arrienda su apartamento, por internet, por medio de la prensa o ayudado de un simple cartel, en los periodos en que no puede disfrutarlo, o que tiene una segunda vivienda en la capital a disposición de turistas nacionales de fin de semana o japoneses de visita. Parece que según la definición que utiliza el art. 5, dicho arrendamiento no estará excluido de toda LAU sino, al igual que antes, del título II, y seguirá siendo arrendamiento de temporada”. Pero, como la propia autora señala ello “contradice la definición de algunas normas autonómicas que consideran ambos supuestos arrendamientos de uso turístico” sometidos al “control administrativo”. Vid. C.González Carrasco, “El nuevo régimen de los arrendamientos de vivienda tras la Ley de Medidas de Flexibilización y Fomento del Mercado del Alquiler”, *Revista CESCO de Derecho de Consumo*, n. 6, 2013, pág. 180.

distinción se deja a la legislación sectorial y, aunque no se establece qué se entiende por legislación sectorial, se ha impuesto la idea de que no se está haciendo referencia a una legislación sectorial civil, sino a la normativa que cada Comunidad Autónoma establezca en ejercicio de sus competencias en materia de turismo, si bien se han alzado voces discrepantes con esta conclusión.

Así, Martínez Cañellas sostiene que esta interpretación no es posible y afirma que la normativa sectorial habría de ser “jurídico privada, pues estamos tratando de calificación de contrato y de su ámbito de aplicación jurídico privado”, pero tal normativa sectorial jurídico privada no existe y, según este autor, las regulaciones autonómicas turísticas no pueden considerarse normativa sectorial a estos efectos, puesto que las Comunidades Autónomas carecen de competencias en materia de legislación civil y mercantil. Por ello, para este autor es esencial tener en cuenta la distinción civilista entre el contrato de arrendamiento de temporada y el contrato de alojamiento turístico que se basa, fundamentalmente, en la profesionalidad, habitualidad y, más concretamente, en la existencia de una prestación de servicios turísticos. Si tales servicios no se prestan, el contrato es de arrendamiento de temporada y la regulación turística administrativa no resulta aplicable<sup>4</sup>.

En una línea similar, Franch Fluxa y Ribas Conrado ponen de relieve la necesidad de distinguir adecuadamente entre el contrato de arrendamiento de temporada y el de alojamiento turístico. A esos efectos afirman que este último contrato tiene un carácter complejo que combina el contrato de arrendamiento de cosa con el contrato de prestación de servicios y consideran que en el arrendamiento de vivienda de uso turístico no se da esta complejidad, puesto que “solamente se cede el uso por un cierto precio, con o sin mobiliario, debiendo el arrendador procurar al arrendatario la posibilidad de disfrutar de la cosa arrendada y con ello acaba su prestación”<sup>5</sup>.

En cualquier caso, lo cierto es que la ausencia de adecuada regulación estatal se está traduciendo en una regulación autonómica heterogénea<sup>6</sup>, dispar, que genera inseguridad

---

<sup>4</sup> Vid. A. Martínez Cañellas en “La cesión del uso de la vivienda a no residentes: contrato de alojamiento (de estancias turísticas) en viviendas y el contrato de arrendamiento de temporada, conforme a la Ley del Turismo de las Islas Baleares tras la reforma de la Ley de Arrendamientos Urbanos”, *Boletín de la Academia de Jurisprudencia y Legislación de las Islas Baleares*, n. 15, 2017, págs. 171-172.

<sup>5</sup> J.Franch Fluxa y Ribas Conrado, J.F. “El alquiler de viviendas para uso vacacional. Perspectiva actual, problemas y propuestas legales”, *Estudios Turísticos*, nº195, 2013, págs.43.

<sup>6</sup> Vid. Decreto 48/2016, de 10 de agosto (Asturias); Decreto 28/2016, de 2 de febrero (Andalucía); Decreto 80/2015, de 5 de mayo (Aragón); Ley 8/2012, de 19 de julio, reformada por Ley 6/2017, de 31 de julio (Islas Baleares); Decreto 113/2015, de 22 de mayo (Canarias); Decreto 82/2010, de 25 de noviembre (Cantabria); Decreto 3/2017, de 16 de febrero (Castilla y León); Decreto 159/2012, de 20 de noviembre (Cataluña); Decreto 10/2017, de 17 de marzo (La Rioja); Decreto 79/2014, de 10 de julio (Madrid); Decreto 75/2005, de 24 de junio (Murcia); Ley 13/2016, de 28 de julio (País Vasco); Decreto 92/2009, de 3 de julio (Valencia).

jurídica<sup>7</sup> y también una indeseable desigualdad entre los propietarios en relación con las facultades de disposición sobre sus bienes inmuebles, pues en algunas normativas autonómicas, como veremos, no se exige ni profesionalidad, ni habitualidad, ni prestación de servicios turísticos para considerar incluida en el régimen jurídico-administrativo la cesión de la vivienda por periodos cortos.

Habría que plantearse, además, si no habría sido preferible e incluso obligado, a la luz de los arts. 149.1.1ª, 8ª y 13ª CE, que el legislador estatal fijara la delimitación entre lo que se considera el arrendamiento de una cosa (la vivienda) como facultad de disposición sobre la misma integrante del contenido del derecho de propiedad, sin perjuicio de que las Comunidades Autónomas, respetando esa facultad de todo propietario, hubieran perfilado con mayor o menor extensión el concepto de alojamiento turístico sujeto a la regulación sectorial. El sentido de la competencia estatal ex art. 149.1.1ª CE permite, precisamente, al Estado establecer las posiciones jurídicas fundamentales, un estatuto mínimo de igualdad de derechos y deberes, y ello resulta especialmente exigible en una materia como la de arrendamiento cuya regulación compete, además, al Estado en virtud de su competencia específica para establecer la legislación civil (art. 149.1.8ª CE).

Por otro lado, cabe plantearse cuál es el alcance de esa remisión de la LAU a la legislación sectorial y si la misma es o no constitucional. Hay que tener en cuenta que sólo al Estado compete la legislación civil y, por tanto, solo este puede regular el contrato de arrendamiento. ¿Hasta qué punto pueden, por tanto, las Comunidades Autónomas y los Ayuntamientos en ejercicio de competencias en materia de turismo, ordenación del territorio y urbanismo limitar o prohibir el arrendamiento de sus viviendas a los particulares propietarios de las mismas? En respuesta a esta cuestión, se ha sostenido que tal limitación o prohibición resultaría inconstitucional<sup>8</sup>.

La “dejación” regulatoria del Estado –la ausencia de determinación del criterio de diferenciación entre arrendamientos de temporada y alojamientos turísticos- sobre la cuestión mediante el simple expediente de remitir el tema a las Comunidades Autónomas y

<sup>7</sup> Así lo señala, por ejemplo, A. Martínez Cañellas en “La cesión...”, cit., pág. 152.

<sup>8</sup> Afirma Martínez Cañellas que “Las Comunidades Autónomas... no tienen competencias en materia de regulación civil de los contratos de alojamiento o de arrendamiento. No pueden regular el contenido de las relaciones inter privados, aunque sí las de carácter administrativo o las de protección de los consumidores (que no sean jurídicas privadas). Si lo que pretendía la Ley 4/2013 era que las Comunidades Autónomas pudieran regular el contenido jurídico privado de los contratos de alojamiento o de arrendamiento, permitiéndoles, por ejemplo, prohibir ciertas modalidades contractuales, debería haberlo hecho mediante una disposición con rango de Ley Orgánica, que no es el caso. Al no ser así, es inconstitucional la normativa sectorial autonómica que prohíba o limite la cesión temporal de uso de la totalidad de la vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso específico, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa”. Vid. A. Martínez Cañellas, “La cesión...”, cit., págs.157-158.



Ayuntamientos resulta, por tanto, discutible y criticable, pues plantea problemas de orden competencial y también de inseguridad jurídica, heterogeneidad y desigualdad regulatoria que termina afectando a las facultades de disposición de los propietarios sobre sus bienes, sin que esa quiebra de la igualdad tenga justificación alguna.

### **1.1.2. La normativa sobre las viviendas de uso turístico en el marco regulatorio de la prestación de servicios. Las pautas para la justificación y valoración crítica de las regulaciones administrativas**

Se ha discutido y creemos que efectivamente es discutible si es precisa una regulación administrativa del alquiler de alojamientos colaborativos o si es preferible dejarlos a la regulación civil y que sigan como hasta ahora rigiéndose por el régimen propio de los arrendamientos de temporada. Ya hemos señalado algunos problemas, de orden competencial y de regulación del derecho de propiedad, que plantean la regulación administrativa del fenómeno, pero además, es indudable que la normativa pública comporta siempre restricciones, obligaciones y controles que encarecerán la prestación, restarán espontaneidad y detraerán a no pocos propietarios de poner sus viviendas a disposición para su uso temporal, pasando de nuevo a estar infrautilizadas, privándose a los propietarios de unos ingresos que, en ocasiones, pueden ser muy necesarios (en épocas de crisis; para hacer frente al pago de la hipoteca; para llegar a fin de mes...) y eliminándose una alternativa de alojamiento que muchos usuarios consideran beneficiosa.

Por otro lado, es necesaria una valoración crítica de las regulaciones administrativas desarrolladas hasta ahora porque lo impone la necesaria unidad de mercado y también el marco regulatorio de la prestación de servicios, tanto a nivel comunitario como a nivel nacional. Hay que tener presentes la libertad de empresa (art. 38 CE), el derecho a la propiedad privada (art. 33 CE), la Directiva de Servicios de 2006, la Ley 17/2009, de 23 de noviembre, de Libre Acceso a las actividades de servicios y su ejercicio y la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de Garantía de la Unidad de Mercado.

Es indudable que la libertad de empresa y el derecho de propiedad privada no son ilimitadas y que pueden sufrir limitaciones en aras de otros derechos y libertades y en atención a la función social, pero esas restricciones han de estar debidamente justificadas y han de ser proporcionadas, sin que deba olvidarse la reserva de ley que impone nuestra Constitución para la regulación del contenido esencial de los derechos y libertades de los ciudadanos (art. 53 CE).

Por otro lado, la legislación sobre acceso a los servicios y su prestación y sobre la garantía de la unidad de mercado se inclinan por la reducción de la intervención administrativa, por medios de intervención menos lesivos para la libertad y por regulaciones menos intensas y siempre debidamente fundadas en aras del interés general. En efecto, las autorizaciones administrativas ceden ante mecanismos más sencillos que no entorpecen el inicio de la actividad de prestación como las declaraciones responsables y las comunicaciones previas. Se pueden imponer requisitos para la prestación de servicios, pero deben: estar justificados por una razón imperiosa de interés general (seguridad pública, protección de los derechos de los consumidores y usuarios; lucha contra el fraude; protección medioambiental; protección del entorno urbano...); ser proporcionados a dicha razón imperiosa de interés general; ser claros e inequívocos; ser objetivos; ser transparentes y accesibles; haberse dado a conocer con antelación; y no pueden implicar discriminación.

El análisis de las regulaciones administrativas de las viviendas de uso turístico ha de responder, pues, necesariamente, a estos parámetros normativos: justificación y proporcionalidad.

## **1.2. El contenido de las regulaciones administrativas de las viviendas de uso turístico. Análisis crítico**

### **1.2.1. El problema de la definición de “vivienda de uso turístico”. Valoración crítica**

Como se ha apuntado más arriba<sup>9</sup>, la LAU no ha ofrecido una definición cerrada del contrato de arrendamiento de temporada que pudiera servir de distinción de este fenómeno respecto del contrato de alojamiento turístico en vivienda residencial. La distinción se está realizando, por tanto, a través de las regulaciones administrativas autonómicas que concretan el concepto de vivienda de uso turístico respetando las pocas notas que ofrece la LAU y desarrollando las características que quedan más indefinidas, completando así las características que ha de tener la vivienda para considerarla sujeta a la regulación turística.

El panorama regulatorio es preocupante. Por un lado, por la heterogeneidad en la definición de este tipo de viviendas. Y, por otro lado, porque si bien algunas Comunidades Autónomas han hecho un mayor esfuerzo por deslindar de forma razonable el concepto de vivienda de uso turístico que han de someterse a la regulación administrativa, otras Comunidades

---

<sup>9</sup> Vid. *supra* epígrafe 2.2.1.

Autónomas optan por fórmulas excesivamente amplias que prescinden de criterios que deberían ser claves –y que lo han sido tradicionalmente- tales como la existencia o no de prestación de servicios, la habitualidad o la profesionalidad<sup>10</sup>. De esta forma, cualquier arrendamiento de vivienda para estancia corta queda comprendido y sometido a la regulación turística y a la intervención administrativa. Otras Comunidades Autónomas no incorporan el criterio de la prestación de servicios, pero sí el de la habitualidad<sup>11</sup>, pero las regulaciones también presentan en este punto una gran diversidad, fijando normalmente periodos temporales de prestación cortos pero distintos. La publicidad a través del canal de oferta turística suele considerarse un requisito determinante de la condición de vivienda de uso turístico o, al menos, de presunción de esta condición, encontrándonos de nuevo con la ausencia de homogeneidad en la definición de canal de oferta turística<sup>12</sup>.

En definitiva, además del problema de la heterogeneidad en las regulaciones, lo cierto es que, en algunas de ellas, los contornos de la vivienda de uso turístico son tan amplios que quedan sometidos a las regulaciones administrativas los alquileres bastante ocasionales, no profesionalizados, ni acompañados de servicios turísticos de cierta relevancia y que se publicitan incluso por medios tradicionales y con menor capacidad de difusión. En algunas regulaciones sólo parece escapar del ámbito de lo público el alquiler mediante el típico cartel en el propio inmueble<sup>13</sup>.

Ello plantea no sólo un problema competencial y de delimitación del contenido del derecho de propiedad, como ya hemos señalado, sino que además da lugar a una regulación que probablemente no supera el test de proporcionalidad. ¿Es proporcionado que un propietario que quiere alquilar su segunda residencia, los dos meses de verano que él no la utiliza, quede sujeto a una regulación turística? ¿que un particular que alquila su primera o segunda vivienda sin habitualidad y con escasos ingresos se vea sometido a los rigores de la legislación administrativa? ¿es lógico que para evitar el problema de los fondos buitres o de la actuación encubierta e ilegal de empresas turísticas mediante el recurso a las viviendas de uso turístico se recorte de esta forma las facultades de libre disposición del propietario de

---

<sup>10</sup> Es el caso de la regulación de Aragón que establece que se consideran como viviendas de uso turístico aquellos inmuebles sometidos al régimen de propiedad horizontal, viviendas unifamiliares asiladas u otras pertenecientes a complejos inmobiliarios privados que son cedidas de modo temporal por sus propietarios, directa o indirectamente, a terceros para su alojamiento turístico, amuebladas y equipadas en condiciones de uso inmediato, comercializadas o promocionadas en canales de oferta turística y con una finalidad lucrativa. No aparecen las notas de profesionalidad ni habitualidad que de hecho se utilizan para diferenciarlas de otras formas de alojamiento con otra regulación. En efecto, en el art. 4 se afirma que no se consideran viviendas de uso turístico las casas rurales, villas, casas, chalés o similares que se ofrecen de manera profesional y habitual, que se rigen por su normativa específica.

<sup>11</sup> Sobre este punto vid., más extensamente, *infra* apartado 3.2.3.

<sup>12</sup> Vid. *infra* apartado 3.2.3.

<sup>13</sup> En este sentido, vid. la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo de Santander, 156/2016, de 7 de septiembre.

inmuebles? ¿es razonable que todo se considere alojamiento turístico y quede sometido a la intervención y control administrativos?

Parece que algunas regulaciones difícilmente superan el parámetro de proporcionalidad y que urge recuperar la sensatez de los criterios que los civilistas han utilizado tradicionalmente para distinguir entre el contrato de arrendamiento de temporada y el contrato de alojamiento turístico: profesionalidad, habitualidad, prestación de servicios turísticos. La propia Unión Europea ha señalado que “un importante elemento para evaluar si el requisito de acceso al mercado es necesario, está justificado<sup>14</sup> y es proporcionado, puede ser si los servicios son ofrecidos por prestadores profesionales o más bien por particulares de manera ocasional”, por lo que conviene establecer criterios para diferenciar ambos supuestos.

El criterio de diferenciación se impone como necesario para lograr una regulación justificada y proporcionada: “los particulares que ofrecen servicios entre pares de manera ocasional a través de plataformas colaborativas no deben ser tratados automáticamente como prestadores de servicios profesionales”, por lo que “establecer umbrales...con arreglo a los cuales una actividad se consideraría no profesional entre pares puede ser una manera adecuada de avanzar”<sup>15</sup>. No es de extrañar que la imposición de sanciones (no precisamente pequeñas) por incumplimientos de la regulación administrativa haya soliviantado a los pequeños propietarios que alquilan ocasionalmente sus viviendas y que se haya denunciado que, al final, con las nuevas regulaciones administrativas, se están matando peces a cañonazos para acabar con tiburones<sup>16</sup>.

Urge el establecimiento de un criterio de diferenciación razonable y proporcionado entre las transacciones que deben ser consideradas mero contrato de alquiler de temporada regido por el Derecho Privado y las que deben calificarse de alojamiento turístico sujeto a la regulación administrativa. A esos efectos, el criterio clave es, probablemente, la profesionalidad, que puede identificarse mediante diversos parámetros. Sin duda, un parámetro indiscutible es la prestación de servicios turísticos, pues este factor lo aleja del mero contrato de

---

<sup>14</sup> Ha saltado a la prensa la imposición de sanciones de hasta 30.000 euros a pequeños propietarios por la comercialización de sus viviendas. Vid. [https://elpais.com/2017/10/26/catalunya/1509036397\\_694281.html](https://elpais.com/2017/10/26/catalunya/1509036397_694281.html)

<sup>15</sup> Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social y al Comité de las Regiones. Una Agenda para la economía colaborativa, COM (2016) 356.

<sup>16</sup> El asombro y el rechazo ha saltado a la prensa. Vid. “Las multas por alquiler turístico sublevan a pequeños propietarios”, [https://elpais.com/ccaa/2017/10/26/catalunya/1509036397\\_694281.html](https://elpais.com/ccaa/2017/10/26/catalunya/1509036397_694281.html); “Alquilé una habitación en Airbnb y me multaron con miles de euros”,

[https://cronicaglobal.elespanol.com/business/alquile-habitacion-airbnb-multas-60000euros\\_67382\\_102.html](https://cronicaglobal.elespanol.com/business/alquile-habitacion-airbnb-multas-60000euros_67382_102.html)

arrendamiento de vivienda. Sin embargo, probablemente no sea el único criterio atendible. También pueden barajarse otros indicadores como el periodo de duración de la cesión de la vivienda, combinada con la entidad de la actividad realizada. La entidad de la actividad puede a su vez deducirse de otros factores como la existencia o no de empleados a tiempo completo o el número de viviendas ofertadas. Algunas regulaciones autonómicas excluyen, por ejemplo, de la regulación administrativa las cesiones de la vivienda habitual del cedente<sup>17</sup> o la destinada al alquiler menos de tres meses al año, aunque sea en periodos de corta duración. Quizás lo lógico sería fijar el número de viviendas que indica profesionalidad atendiendo a la estructura de la propiedad inmobiliaria de nuestro país y al hecho de que un porcentaje significativo de los ciudadanos son propietarios de una vivienda habitual y una segunda residencia dedicada al ocio o a las vacaciones (sea de mar o montaña). La rentabilización de la primera y segunda vivienda podría admitirse como fórmula para hacer frente a gastos e hipotecas y, por tanto, como cauce para que los propietarios puedan mantener sus propiedades<sup>18</sup>, eximiéndose –para no obstaculizar esta forma de aligerar las cargas de la propiedad- de la regulación administrativa de turismo. La puesta en circulación de tres o más viviendas podría considerarse, por el contrario, indicador de una actividad económica profesional siempre que la oferta de cesión y la explotación mediante estancias turísticas breves superara determinados márgenes de tiempo que indicaran habitualidad.

En esta línea apunta la Proposición de Ley 122/000209 de medidas de fomento del alquiler estable presentada por el Grupo Parlamentario Socialista en el Congreso de los Diputados el 15 de marzo de 2018, en la que se propone la reforma del art. 5.e) de la LAU en el sentido de excluir la cesión temporal de la vivienda cuando se ofrezcan servicios similares a los prestados por los establecimientos hoteleros, lo que incorpora el criterio de profesionalidad como equivalente a la prestación de servicios de alojamiento turísticos. Se propone también la modificación del art. 3.2 configurando el arrendamiento por temporada como la cesión de vivienda que no va acompañada de la prestación de servicios y con duración superior a quince días. Las cesiones sin prestación de servicios y por tiempo inferior a quince días aunque no aparecen excluidas expresamente en la nueva regulación propuesta del art. 5.e),

<sup>17</sup> En esta línea, arts. 54 de la Ley vasca 13/2016 y 66 del Decreto 10/2017, de La Rioja.

<sup>18</sup> Como ha dicho Jefferson-Jones:

“By providing short-term rentals, owners may shift and share the burden of homeownership. This shifting can help to defray mortgage and real estate tax costs. Moreover, the sharing of this burden, through the consequent sharing of the benefits of homeownership –use and enjoyment in particular- can help to avoid or at least mitigate instances of blight due to disrepair, distressed sales at below market rate sales prices, and even foreclosures. Thus, allowing owners to share homeownership can protect a community’s property values by helping to insulate individual owners from the effects of negative housing market downturns”. J. Jefferson-Jones, “Airbnb and the Housing Segment of the Modern “Sharing Economy”: Are Short-Term Rental Restrictions an Unconstitutional Taking?”, *Hastings Constitutional Law Quarterly*, vol. 42:3,2015, págs.574-575.

se mencionan en el art. 3.2 estableciendo que tendrán consideración análoga a las cesiones reguladas en ese precepto aunque no reúnan los requisitos previstos en el mismo, lo que significa que quedan igualmente excluidos de la LAU. La propuesta de reforma resulta discutible en este punto porque, aunque se trate de arrendamientos por periodos inferiores a quince días, ello no necesariamente es un indicador sólido ni de habitualidad, ni de profesionalidad y, por tanto, su sometimiento a los rigores de las normativas administrativas puede carecer de justificación y proporcionalidad.

### **1.2.2. La justificación y supuesta finalidad de las regulaciones administrativas: los bienes jurídicos protegidos y su legitimidad. ¿Free culture o intervención administrativa?**

Las regulaciones administrativas responden a las preocupaciones y críticas que las viviendas de uso turístico han despertado en los últimos tiempos, y de hecho se justifican habitualmente en algunos de los problemas que ya hemos señalado, si bien no es frecuente que traten de afrontar todos ellos; suelen centrarse en algunas cuestiones dejando de lado otras. Los bienes jurídicos más frecuentemente invocados para justificar la regulación e intervención administrativa son la protección de los usuarios, la garantía de una calidad mínima en la prestación de servicios turísticos, la protección de los vecinos frente a las molestias y la seguridad ciudadana. También suele hacerse referencia a las quejas de intrusismo, competencia desleal y fraude fiscal denunciadas desde el sector del alojamiento turístico reglado. Más recientemente han surgido algunas regulaciones que se preocupan también por los problemas de la ordenación urbana, la sostenibilidad medioambiental y turística y los problemas sociales como la gentrificación o el incremento de los alquileres para vivienda habitual. Se aducen, en ese sentido, el derecho a la vivienda y el principio de sostenibilidad en la ordenación urbana y en la actividad turística.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que al no realizarse una adecuada delimitación entre el arrendamiento de temporada y el contrato de alojamiento turístico, en determinados supuestos, en los que lo único que se contrata es la cesión del bien pero no hay prestación de servicios (o son escasos e irrelevantes), difícilmente tiene sentido plantearse, por ejemplo, el problema de la protección de los consumidores y usuarios o de una garantía de calidad mínima en la prestación de los servicios; esta normativa no ha sido nunca de aplicación a los alquileres porque carece de fundamento. De igual forma, tampoco tiene sentido hablar, en estos casos, de intrusismo o de competencia desleal, puesto que el contrato tiene un objeto distinto; lo que se ofrece en el mercado es un bien; no un producto

acompañado de una prestación de servicio. El objetivo de garantizar una calidad mínima del servicio o la protección adecuada de los consumidores o usuarios puede tener, pues, justificación cuando efectivamente estamos ante un supuesto parangonable a una actividad económica habitual profesionalizada de prestación de alojamiento turístico.

No obstante, incluso en ese caso, lo cierto es que una de las novedades que aporta el alojamiento turístico a través de plataformas virtuales como Airbnb es el acceso a una información detallada, amplia, ilustrada con un elevado número de fotografías y acompañada de un sistema de revisión y calificación por los propios usuarios a los que estos dan extraordinaria importancia a la hora de hacer sus elecciones. Los *marketplaces* están impregnados de la idea de una *free culture* en la que la propia comunidad de particulares ordena su actividad, se autorregula y genera sistemas propios de evaluación, calificación y clasificación, haciendo cada vez más dudosa y menos justificable la necesidad de la tradicional regulación e intervención de la Administración Pública. Los usuarios pueden consultar los comentarios de otros usuarios y detectar las características y problemas del producto y/o servicio ofertado. Los “anfitriones” u oferentes también emiten evaluaciones de los usuarios, de tal forma que pueden, a la vista de la experiencia de otros anfitriones, optar por no contratar con aquellos usuarios que han generado problemas en el vecindario o en el uso de los inmuebles.

Se ha afirmado que los sistemas internos de calificación de las plataformas virtuales no son plenamente fiables, pero lo cierto es que los usuarios de los *marketplaces* suelen valorar muy positivamente sus transacciones por esta vía<sup>19</sup>, que les ofrece una información bastante fiable, por lo que la sustitución de estas nuevas formas de autorregulación por reglas públicas –en ocasiones, como veremos, más que discutibles- sobre las características que han de tener los bienes o servicios con la finalidad de garantizar una calidad mínima de los servicios, preservar el nivel de la oferta turística de nuestro país y proteger los derechos de los usuarios y consumidores, lleva a plantearse si no estamos ante un supuesto de indeseable paternalismo y de innecesaria desconfianza respecto a la capacidad de los individuos para decidir por sí mismos –sin la tutela del Estado- lo que quieren contratar; decisión que, además, en gran medida implica una ponderación muy personal sobre la relación entre calidad y precio. Por tanto, regulaciones e intervenciones administrativas, en aras de la calidad y la protección del consumidor y usuario, que antes podían considerarse

---

<sup>19</sup> Vid. N.A. Guillén Navarro y T. Iñiguez Berrozpe, “Acción pública y consumo colaborativo. Regulación de las viviendas de uso turístico en el contexto p2p”, *Revista de Turismo y Patrimonio Cultural*, vol.14, n.3, 2016, pág.758.

proporcionadas, a la luz del funcionamiento actual de las plataformas, probablemente no superen hoy el test de proporcionalidad<sup>20</sup>.

Es evidente que la irrupción de las *webs p2p* de alojamiento han introducido nuevas dinámicas, nuevas formas de funcionamiento e incluso nuevos conceptos que cuestionan todo el modelo clásico de regulación, intervención y funcionamiento del alojamiento turístico reglado. El uso de internet permite incrementar exponencialmente la oferta pero también la información y los mecanismos de evaluación, reduciendo, por tanto, de forma significativa y bastante eficaz los costes de transacción y las asimetrías de información. El consumidor se convierte en *prosumidor*<sup>21</sup>, ya que no solo consume información sino que también la genera y la comparte en un marco en el que se producen confianzas y reputaciones sobre las que se basan las elecciones y pactos.

En definitiva, en gran medida, las externalidades en materia de calidad y protección del consumidor y usuario que, tradicionalmente, justificaban la regulación e intervención administrativas, la imposición de determinadas características de calidad de los bienes y servicios y la clasificación administrativa de los alojamientos (como el conocido sistema de estrellas) quedan hoy superadas por otros instrumentos. Es más, la propia regulación administrativa presenta problemas, entre otros de desfase respecto a los elementos relevantes para la valoración y, sobre todo, heterogeneidad y fragmentación derivada de los distintos criterios autonómicos, hasta el punto de que el propio sector hotelero está acudiendo también a modelos de autorregulación como el sistema de *HotelStars Union*<sup>22</sup>.

La existencia de nuevas líneas de tendencia y evolución es manifiesta y, como ha señalado la Unión Europea, en realidad la aparición de la economía colaborativa en el mercado de nuevos modelos de negocio ofrece una oportunidad a los responsables políticos y los legisladores de los Estados miembros de evaluar “si los objetivos perseguidos en la legislación existente siguen siendo válidos, tanto en relación con la economía colaborativa como con los prestadores de servicios que operan de manera tradicional”<sup>23</sup>. Quizás la evolución natural, al menos en relación con la garantía de la calidad y la protección de los

<sup>20</sup> En este sentido, vid. G.Doménech Pascual, “Se alquilan habitaciones. La necesidad de revisar la regulación del alojamiento colaborativo” en <http://almacenederecho.org/se-alquilan-habitaciones/>

<sup>21</sup> Vid. N.A. Guillén Navarro y T.Íñiguez Berrozpe, “Acción pública...”, cit., pág.756.

<sup>22</sup> Vid. R.Mazal Raga, “Unidad de mercado y clasificación hotelera” en <https://deje.ua.es/es/derecho-administrativo/documentos/comunicaciones/unidad-de-mercado-y-clasificacion-hoteler.pdf>. Y también: “¿Son las estrellas un buen indicador de calidad hotelera? Problemas de información en un mercado regulado de forma fragmentada” en <http://www.alde.es/encuentros/anteriores/xiveea/trabajos/n/pdf/102.pdf>

<sup>23</sup> Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social y al Comité de las Regiones. Una Agenda para la economía colaborativa, COM (2016) 356.



consumidores y usuarios, no sea más regulación, sino por el contrario más *free culture* y más autorregulación.

También es discutible que la tranquilidad vecinal o las eventuales molestias y problemas que puedan generar los inquilinos sean justificación suficiente de una regulación administrativa, entre otras razones porque, salvo en supuestos en que se traduzcan en un problema de orden público que ya tiene su regulación, se trata fundamentalmente de un problema *inter privatos* que tiene sus instrumentos civiles de regulación y reacción. Las regulaciones administrativas se han adentrado, sin embargo, en este ámbito, estableciendo, como veremos, mecanismos de reacción en caso de incumplimiento de las reglas vecinales por los usuarios de los pisos e incluso el funcionamiento de las comunidades de propietarios, pese a que ni las Comunidades Autónomas ni los Ayuntamientos cuentan con competencias para ello.

La defensa frente a la competencia desleal y la lucha contra el intrusismo resultan igualmente bienes jurídicos discutibles para prohibir o limitar los arrendamientos de temporada y los contratos de alojamiento turístico colaborativo.

En primer lugar, porque si se trata de meras cesiones de un bien inmueble, es decir, de un simple alquiler de cosa, no hay competencia posible al tratarse de un producto diferente que no incorpora prestación de servicios turísticos; por tanto, no es que no cumplan las reglas de juego, sino que juegan en otra liga, por seguir con el símil.

En segundo lugar, cuando se trata efectivamente de alojamientos colaborativos normalmente tampoco ofrecen ni el mismo tipo de experiencia, ni de entorno, ni de nivel de servicios que el sector hotelero o el alojamiento reglado y la cuestión y las reglas quizás tampoco tengan que ser las mismas. Al final, además, la cuestión es qué tipo de producto prefieren los consumidores y usuarios, pudiendo optar legítimamente por uno u otro tipo, sin que parezca lícito que se utilice la regulación administrativa para homogeneizar la oferta adaptándola a las características de la ya existente. Evidentemente se trata de productos que entran en competencia con otros en el mercado, pero únicamente si tienen las mismas características deben verse sometidos a las mismas reglas, sin que se atisbe razones de interés público para eliminar un tipo de oferta que ha sido bien recibida por los usuarios.

Las restricciones y prohibiciones, por otro lado, operarían, como ha señalado con acierto la CNMC, una restricción de la oferta y, por ende, de la competencia que terminaría perjudicando en muchos casos al propietario particular, al pequeño emprendedor y a los usuarios y consumidores. Es preciso, pues, que las regulaciones administrativas no se conviertan en un mero cauce subrepticio para proteger determinados sectores económicos o lobbies no ya de la competencia desleal, sino de una competencia legítima. La lucha debe centrarse, eso sí, en evitar que el alojamiento colaborativo oculte actividades económicas profesionales que compiten ilegalmente, pero la existencia de este fenómeno no debe llevar a criminalizar a la totalidad de la oferta colaborativa de inmuebles sin diferenciación ninguna.

El derecho a la vivienda (art. 47 CE) se ha alegado para justificar la necesidad de la regulación administrativa denunciándose el fenómeno de la gentrificación turística, el incremento de los alquileres para vivienda habitual, el descenso incluso de oferta de este tipo de alquiler y la expulsión de los residentes de las zonas céntricas de las ciudades. La denuncia suele ir acompañada también de la queja respecto a la desfiguración del centro de las ciudades y la quiebra del modelo urbano elegido por la sociedad a través de la planificación urbana, produciéndose de facto una conversión de los usos residenciales en usos turísticos que además, en determinadas zonas, supera la capacidad de carga y de acogida y puede generar problemas medioambientales.

Estos bienes jurídicos (acceso a la vivienda, sostenibilidad urbana y medioambiental) presentan sin duda interés y merecen protección, si bien hay que ser cautelosos en el análisis de su capacidad para justificar determinadas regulaciones administrativas. Es preciso tener en cuenta que el derecho a la vivienda consagrado en nuestro texto fundamental no tiene la condición ni de derecho fundamental, ni de derecho subjetivo, sino únicamente de principio rector de la política económica y social, pero además no confiere a ningún particular el derecho a vivir en una determinada zona de la ciudad, ni a disponer en esas zonas de precios asequibles.

En el libre juego del mercado es lógico y habitual que el valor de los bienes cambie y que, por diversos motivos, se produzcan revalorizaciones o devaluaciones de precio que son fruto de la interacción de oferta y demanda; barrios que eran asequibles se convierten en barrios más caros y al revés. Ello es consecuencia del funcionamiento espontáneo de la sociedad en una economía de mercado que opera una asignación de los recursos allí dónde

más valor se les confiere. Por tanto, la perspectiva del ciudadano particular que quiere seguir viviendo en un determinado barrio pagando los anteriores alquileres no es una razón suficiente para justificar la regulación e intervención administrativas.

Sin embargo, mayor peso tiene el interés general concurrente en que se respete, se preserve y no se desvirtúe el modelo de ciudad elegido y establecido en la planificación urbana. Es la sociedad la que debe elegir cómo quiere que sea el centro de sus ciudades y los usos que deben permitirse o no en los mismos; la sociedad tiene derecho a rechazar que los centros puedan llegar a convertirse en meros centros turísticos y a preservar su uso preferentemente residencial. Para ello, la calificación del suelo y otras medidas que pueden establecerse a través de planes urbanísticos y ordenanzas municipales constituyen un instrumento regulador interesante.

Las restricciones también pueden canalizarse a través de la planificación territorial y ambiental en aras de una adecuada ordenación del suelo y de la preservación del medio ambiente y, singularmente, de la capacidad de carga y acogida de nuestros pueblos y ciudades. No obstante, cabe señalar que el alojamiento colaborativo puede contribuir a la sostenibilidad ambiental en la medida en que aprovecha recursos ya existentes que están infrautilizados y, en consecuencia, puede contribuir a que no sea necesario incrementar la construcción de alojamientos turísticos. Por otro lado, en lo que se refiere al incremento de personas sobre el territorio, puesto que el alojamiento colaborativo cubre plazas residenciales ya existentes, o bien no tiene por qué generar una quiebra de la capacidad de carga o acogida, o bien hubo un error inicial en las previsiones de urbanización y edificación.

El carácter controvertido de algunas de las justificaciones de las regulaciones administrativas comienza a traducirse en conflictos jurídicos y en resoluciones judiciales de gran interés. Así, la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su sentencia de 31 de mayo de 2016 ha rechazado, por ejemplo, algunos de los fines que la regulación madrileña de las viviendas de uso turístico incluía como motivos la necesidad de intervención administrativa. Concretamente, ha rechazado que puedan considerarse razones imperiosas de interés general tanto la lucha contra el intrusismo y la competencia desleal, como la supuesta existencia de una sobreoferta descontrolada de viviendas.

### **1.2.3. Instrumentos administrativos de control: licencias, declaraciones responsables, comunicaciones previas, inscripciones registrales. Problemas jurídicos y límites**

Todas las regulaciones autonómicas someten a las actividades de alojamiento colaborativo a algún instrumento de intervención administrativa. Normalmente se opta por la declaración responsable, aunque sólo para el comienzo de la actividad, pues la baja o la prórroga se pueden hacer normalmente a través de la comunicación previa. No obstante, alguna regulación recoge, como medio para el inicio de la actividad, la comunicación previa<sup>24</sup> y Murcia, de forma más que discutible, contempla la necesidad de autorización administrativa<sup>25</sup>.

Con frecuencia se prevé, también, la necesidad de inscripción en el Registro turístico correspondiente, contemplando en algunas normativas (Aragón, Asturias, Castilla y León, Canarias, Islas Baleares) que sea la Administración la que la realice de oficio, mientras que, en otras regulaciones, es el particular el que tiene la obligación de llevarla a cabo. Son interesantes las regulaciones que prevén que la declaración responsable produzca el efecto inmediato de la inscripción en el registro turístico y que prevén que las Administraciones turísticas serán las que comuniquen las inscripciones realizadas a las Administraciones tributarias, a los Ayuntamientos y al Registro de la Propiedad<sup>26</sup>.

Alguna normativa –como la de Canarias y la de Castilla y León<sup>27</sup>– ha condicionado el inicio de la actividad a que dentro de un plazo y una vez realizada la declaración responsable, la Administración proporcione al propietario determinada documentación (libro de inspección, placa-distintivo, hojas de reclamaciones). Esta regulación ha sido anulada por la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Canarias que afirma que ello vulnera la legislación de procedimiento administrativo común y la configuración que en ella se prevé de la declaración responsable, puesto que, al condicionar el inicio de la actividad a este momento posterior de entrega de documentos, se está sometiendo *de facto* el inicio de la actividad a un control administrativo previo.

Similar valoración ha merecido, por parte de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, la obligación de inscripción y la exigencia de que en la publicidad figure el número de inscripción, pues considera que, de esta forma, se condiciona el inicio de la

<sup>24</sup> Art. 18 Ordenanza de San Sebastián Reguladora del Uso Urbanístico de Vivienda Turística y Alquiler de Habitaciones en Vivienda Habitual para Uso Turístico.

<sup>25</sup> Art. 34 Decreto murciano.

<sup>26</sup> Art. 23.6 Ley balear.

<sup>27</sup> Vid. arts. 6 y 13.3 del Reglamento canario y art. 6 del Decreto castellano-leonés.

actividad a la comunicación por el sector público del número de inscripción, sometiéndose al particular a una situación equivalente a la de autorización previa de la actividad, lo que resulta contrario a la regulación comunitaria y nacional en materia de prestación de servicios y también a la Ley 20/2013, de garantía de la unidad de mercado.

Por otro lado, la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia ha señalado también que, en algunas regulaciones, la exigencia de declaración responsable, cuando va acompañada de una serie de cargas u obligaciones adicionales (pago de tasas, suscripción de seguro de responsabilidad civil, inscripción en registro...), configura un régimen excesivamente agravado que eleva injustificadamente los costes de entrada en el mercado y desalienta a algunos operadores que ya estaban participando en el mismo con nuevos modelos de prestación de servicio. El efecto indebido, según la Comisión, es la reducción del número de competidores y los incentivos para que existan precios más eficientes y competitivos para los usuarios. Por este motivo precisamente, requirió a Galicia para que suprimiera o modificara varios artículos de su Decreto 12/2017, que regula las viviendas de uso turístico.

Por último, hay que tener presente que la ausencia de declaración responsable o comunicación previa es infracción sancionable y que alguna regulación autonómica (p. ej. art. 28 de la Ley balear) considera que la publicidad por cualquier medio de difusión o la realización efectiva de la actividad sin haber presentado la declaración responsable es oferta ilegal o actividad clandestina, intrusismo y competencia desleal, entendiéndose que son responsables tanto la persona que inserta la publicidad como el titular del medio a través del cual se lleva a cabo.

#### **1.2.4. ¿Regulación administrativa de los problemas vecinales y del funcionamiento de las comunidades de propietarios?**

Algunas regulaciones administrativas tratan de afrontar los problemas de convivencia, especialmente en las viviendas que se alquilan en inmuebles sujetos a régimen de propiedad horizontal. No obstante, como se analizará más adelante<sup>28</sup>, estas regulaciones que administrativizan problemas propiamente civiles de vecindad y que se adentran en la regulación del funcionamiento de los edificios en régimen de propiedad horizontal son muy discutibles desde la perspectiva competencial.

---

<sup>28</sup> Vid. *infra* apartado 3.4.

### **1.2.5. Obligaciones y requisitos de calidad de las viviendas de uso turístico. Límites de la regulación administrativa**

El análisis de las obligaciones y requisitos que se exigen a las viviendas de uso turístico también exige reflexión crítica pues casi toda la regulación responde al objetivo de garantizar un nivel mínimo de calidad y de proteger al consumidor y usuario. El objetivo es, en sí mismo, discutible y difícilmente pasa el test de proporcionalidad teniendo en cuenta el nivel de información de que puede disponer hoy fácilmente el usuario y su capacidad, por tanto, para decidir libremente qué quiere contratar y por qué precio. Pero si el objetivo es discutible, el contenido de algunas de las regulaciones lo es más aún. En efecto, más allá de algunas exigencias básicas (cédula de habitabilidad o título análogo; agua; electricidad...), algunos de los requisitos y características que impone la normativa llaman la atención por su manifiesta desproporción dado el nivel de detalle y la irrelevancia de lo exigido. En algunas Comunidades Autónomas se establece que la vivienda ha de tener salón-comedor, cocina aparte, salvo que sea un estudio<sup>29</sup>. ¿Y por qué no puede ser una vivienda con cocina americana o integrada en el salón-comedor? En muchas normativas se observa una auténtica obsesión con los sistemas de oscurecimiento en los dormitorios y salones<sup>30</sup>, como si su ausencia comportara un serio riesgo para la salud. En otras normativas se impone la existencia de microondas y cafetera en la cocina<sup>31</sup>; en el baño, soporte para el papel higiénico y balda para objetos de tocador<sup>32</sup>; perchas no deformables<sup>33</sup> y plancha y tabla de planchar. En alguna, se considera servicio mínimo la televisión<sup>34</sup>. La regulación resulta casi pintoresca, pero además, ¿y si resulta que al usuario todo eso le da igual o no lo necesita? ¿Cómo puede justificarse semejante exceso de la intervención pública en las elecciones de los particulares? De nuevo la intervención administrativa carece de justificación y, desde luego, de proporcionalidad.

El artículo 10 de la normativa canaria que regula los requisitos mínimos de las viviendas de uso turístico fue impugnado argumentando que estas previsiones restringen la libertad del usuario de optar por servicios más básicos que puedan ser ofrecidos a un precio menor. La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su sentencia de 21 de marzo de 2017 desestimó el recurso entendiendo que “no puede apreciarse que la exigencia de un estándar mínimo de calidad a un producto que debe ser

<sup>29</sup> Art. 7 Decreto de Castilla y León; art. 18 Decreto madrileño.

<sup>30</sup> Art. 7 Decreto de Castilla y León; art. 6 Decreto andaluz; art. 10 Reglamento canario.

<sup>31</sup> Art. 10 Reglamento canario.

<sup>32</sup> Art. 7 Decreto asturiano.

<sup>33</sup> Art. 10 Reglamento canario.

<sup>34</sup> Art. 33 Decreto murciano.

calificado como turístico coarte la libertad de empresa” y que “se trata de un equipamiento que habitualmente se encuentra en una vivienda, y que está asociado al producto que se ofrece, sin perjuicio de que pueda pensarse que en algunos aspectos el reglamento ha sido algo puntilloso, pero sin que esto sea una barrera efectiva al libre ejercicio de la actividad”. La argumentación es más que discutible porque se detiene en el análisis de la legitimidad de la causa y no se adentra en el análisis de la proporcionalidad, que es el ámbito en el que precisamente el “carácter puntilloso” de la regulación puede resultar especialmente problemático.

Por otra parte, las regulaciones autonómicas imponen obligaciones varias al “anfitrión”. Así, se imponen diversas obligaciones de información al usuario: sobre las normas de convivencia y régimen interno del edificio [art. 19.m) Ley balear)]; sobre los servicios de emergencia y sanitarios (art. 6 Decreto aragonés); teléfono de contacto (art. 6 Decreto aragonés); sobre el número de inscripción registral, aforo del establecimiento, medio de pago, hojas de reclamaciones, correo electrónico de contacto<sup>35</sup>; sobre el régimen de reservas y su cancelación. Otras son obligaciones de prestación a favor del usuario: asistencia telefónica 24 horas<sup>36</sup> o en horario más limitado<sup>37</sup>; prestación de determinados servicios<sup>38</sup> (limpieza periódica de la vivienda, suministro de ropa de cama, lencería, menaje...); wifi<sup>39</sup>. En algunas regulaciones se prevé la obligación de formalizar un contrato antes de la ocupación de la vivienda con indicación de las características y condiciones y redactado en castellano y en inglés<sup>40</sup>. En otras, la obligación de hacer público el número de inscripción registral en el canal de oferta turística y/o en todo cauce de publicidad, e incluso de colocar en el inmueble una placa o distintivo<sup>41</sup>. En ocasiones, se contempla la obligación de concertar una póliza de seguro que cubra la responsabilidad civil por daños corporales o materiales que puedan sufrir las personas usuarias de la vivienda durante la estancia, así como por los daños que pueda sufrir la comunidad de propietarios en casos de vivienda en régimen de propiedad horizontal. Finalmente, también se contempla, en algunas regulaciones, la obligación de poner información relativa a las personas que se alojan en la vivienda<sup>42</sup> en conocimiento de la Dirección General de Policía.

---

<sup>35</sup> Art. 28 del Decreto castellano-leonés.

<sup>36</sup> Art. 51 Ley balear; art. 25 Decreto castellano-leonés; art. 18 Decreto madrileño; art. 15 Decreto asturiano).

<sup>37</sup> Art. 7 Reglamento canario.

<sup>38</sup> Art. 51 Ley balear.

<sup>39</sup> Art. 18 Decreto madrileño.

<sup>40</sup> Art. 12.4 Reglamento canario.

<sup>41</sup> Art. 6 Decreto castellano-leonés; art. 20 Decreto madrileño; art. 6 Decreto canario (salvo que la comunidad de propietarios lo prohíba); Decreto asturiano.

<sup>42</sup> En este sentido, el art. 5 del Proyecto de reforma del decreto madrileño.

La obligación de colocar la placa-distintivo y las obligaciones de información y publicidad establecidas en el Decreto canario fueron objeto de impugnación, pero la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su sentencia de 21 de marzo de 2017 ha respaldado su conformidad a Derecho afirmando que la obligación de poner a disposición del usuario determinada información no supone una traba al libre ejercicio de la actividad. No se adentra, sin embargo, en el análisis de la proporcionalidad de la medida.

#### **1.2.6. Las restricciones temporales al alquiler de viviendas de uso turístico y sus problemas**

Las regulaciones han introducido limitaciones temporales al alquiler, fijando, por ejemplo, plazos mínimos. Así, el decreto madrileño (art. 17.3) establecía que la contratación de las viviendas de uso turístico no podrá ser por menos de cinco días. Una restricción que carece de justificación y que ha sido anulada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en su sentencia de 31 de mayo de 2016 al considerar que no responde a exigencias ni de necesidad, ni de proporcionalidad en relación con los dos objetivos que pretendían justificar las restricciones: protección de los consumidores y lucha contra la opacidad fiscal. La Sala considera que limitar temporalmente la oferta de viviendas de uso turístico no puede tener repercusión alguna “en la eventual opacidad de las obligaciones fiscales, pues se encuentra totalmente desconectada de tal finalidad” y que tampoco aporta nada desde la perspectiva de la protección de los consumidores y usuarios. Entiende que quizás lo que se persigue es proteger a los vecinos del inmueble frente a las molestias que puede generar la actividad, pero no considera justificado que los vecinos fueran a encontrarse más protegidos por el hecho de que la oferta de las viviendas fuera por tiempo superior a 5 días, ya que el problema de las molestias está más vinculado a la propia coexistencia de las dos modalidades de ocupación (residencial y turística) que al tiempo durante el que se produzca la estancia. Por otro lado, la Sala valora el informe aportado por la Abogacía del Estado basado en la encuesta realizada por el Instituto Nacional de Estadística sobre la ocupación hotelera y estancia media de los viajeros por provincias, categorías y meses, de acuerdo con la cual la demanda turística media de alojamiento es menor de cinco días y llega a la conclusión de que prohibir únicamente a las viviendas con uso turístico las estancias por menos de cinco días es una medida que restringe indebidamente la competencia perjudicando únicamente a esta modalidad.



### **1.2.7. Las restricciones sustantivas al alquiler de viviendas de uso turístico y sus problemas**

La ley balear<sup>43</sup> dispone que sólo pueden comercializarse turísticamente viviendas completas, remitiendo a otra regulación las estancias turísticas en habitaciones. Se contempla, no obstante, como alquiler especial el de las viviendas principales por plazo máximo de sesenta días al año y, en este caso, se admite el alquiler por habitaciones siempre que no se supere el número de plazas de la cédula de habitabilidad.

En Andalucía se admite la vivienda con fines turísticos tanto en su modalidad de vivienda completa como por habitaciones pero debiendo en este caso la persona propietaria residir en ella (art.5.1.b). En Asturias cabe el alquiler por habitaciones en las viviendas de uso turístico sin necesidad de que viva en ellas el propietario (art. 12).

En Madrid no cabe el alquiler por habitaciones (art. 18 Decreto 2014), si bien el proyecto de reforma elimina esta restricción.

En Canarias se prohibía la cesión por habitaciones (art. 12.1 Decreto) pero la previsión ha sido anulada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su sentencia de 21 de marzo de 2017. Considera la Sala que “la intervención administrativa en este aspecto de la calidad del producto no está justificada y que se vulnera la libre oferta de servicios, puesto que “no hay razones para exigir a un cliente que solo desea contratar una habitación para alojarse, asumir el coste del arrendamiento de la totalidad de la vivienda, si el propietario desea ofrecerle este servicio”. Es más, la Sala considera que “la norma persigue de manera evidente evitar que se ponga en el mercado un producto que por su precio reducido compita con la oferta de alojamiento hotelero, lo cual lesiona la libre competencia”.

### **1.2.8. Las restricciones espaciales al alquiler de viviendas de uso turístico y sus problemas. El papel de la planificación territorial, urbanística y turística**

Por último, también cabe la utilización de la planificación territorial, urbanística y turística, instrumentos que efectivamente pueden ser útiles en la configuración y preservación del modelo deseado de ciudad, de una adecuada utilización del territorio y de una ordenación

---

<sup>43</sup> Ley 6/2017, de 31 de julio, de modificación de la Ley 8/2012, de 19 de julio, del turismo de las Illes Balears, relativa a la comercialización de estancias turísticas en viviendas.

razonable de la actividad turística que sea compatible con la capacidad de carga o acogida de los territorios y con la debida protección de los recursos naturales.

En este sentido resulta paradigmática la reciente regulación balear que prevé (art. 50.21 de la Ley 6/2017) que reglamentariamente o mediante los Planes Territoriales Insulares (en adelante PTI) y los Planes de Intervención en Ámbitos Turísticos (en adelante, PIAT) se desarrollen los requisitos, las condiciones, los límites y el contenido de la actividad de comercialización de estancias turísticas en viviendas en uso residencial. La intervención a través de la planificación debe responder –según dispone la propia ley balear- a la necesidad de corregir la saturación y la estacionalidad o bien a motivos de orden medioambiental y de limitación de los recursos naturales, y se prevén diversas medidas. Así, cabe el establecimiento de cláusulas temporales que limiten o excluyan la comercialización de estancias turísticas en viviendas de uso residencial en determinadas zonas, si bien estas restricciones deberán ser proporcionadas y estar debidamente justificadas.

La lucha contra la saturación pretende realizarse mediante la determinación de un número máximo de plazas turísticas para hacer frente a la enorme presión sobre el territorio, las infraestructuras, el medio ambiente y los recursos hídricos y energéticos. Ese número máximo se fijará en función de la capacidad de acogida de cada isla y existirán dos bolsas diferenciadas: una para alojamientos turísticos y otra para estancias turísticas en viviendas. Los hoteles de ciudad, los establecimientos de turismo de interior y las hospederías están exonerados de la aplicación de la *ratio* turística y también, eventualmente, los albergues y los refugios turísticos, por lo que parece crearse un régimen desigual carente de justificación.

Por otro lado, también se prevé la delimitación de distintos tipos de zonas: de zonas y ámbitos turísticos; de zonas saturadas o maduras; de zonas de protección. Y, en lo que ahora nos interesa, cabe delimitar también zonas aptas para la comercialización de estancias turísticas en viviendas residenciales, previéndose que esta delimitación se incorporará al planeamiento urbanístico respectivo mediante la correspondiente documentación cartográfica, sin que se considere modificación estructural del planeamiento.

Diversas ciudades están también acudiendo a la zonificación como mecanismos para mantener bajo control el fenómeno de las viviendas de uso turístico, previendo zonas

saturadas en las que se adoptan medidas radicales como moratorias<sup>44</sup> o la prohibición de nuevos destinos de las viviendas con esa finalidad y también zonas de alta demanda en la que se regula restrictivamente las posibilidades de destinar las viviendas a un uso turístico. Así, por ejemplo, la Ordenanza de San Sebastián Reguladora del Uso Urbanístico de Vivienda Turística y Alquiler de Habitaciones en Vivienda Habitual para Uso Turístico, introduce límites en cuanto a la posible ubicación en el edificio (planta baja o alta) y a la extensión (en metros cuadrados) que ese uso puede tener dentro del mismo

La utilización de la zonificación y de la calificación urbanística como instrumento para restringir o incluso prohibir el destino de las viviendas a uso turístico ha sido valorado negativamente por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia que considera que una vivienda de uso turístico “es, como su propio nombre indica, una vivienda destinada a un uso residencial, sin perjuicio de que la vivienda, o una parte de ella, pueda ser objeto de cesión temporal” y, por tanto, concluye que “la cesión de viviendas de uso turístico debe ser compatible con un suelo de calificación residencial, no pudiendo exigírseles la calificación de suelo terciario para realizar dicha cesión”. Sin embargo, este razonamiento es discutible, pues si lo que pretende realizarse en las viviendas residenciales es una actividad turística profesional y habitual es lógico que pueda considerarse un cambio de uso, ya que la vivienda pasaría a estar dedicada a una actividad económica profesional y concretamente a la prestación de servicios turísticos, por lo que debería estar sujeta a las restricciones y limitaciones que, por razones de interés general, se consideren convenientes desde la perspectiva de la configuración de la ciudad y del equilibrio de usos en los barrios. Lo que no resulta razonable es que una actividad no profesionalizada de alquiler por temporada realizada por pequeños propietarios de su primera o segunda vivienda esté sujeta a estas restricciones o limitaciones, pero ello es un efecto distorsionador más de la ausencia de una adecuada delimitación de ambas actividades: la de alquiler de temporada y la de prestación profesionalizada de servicios de alojamiento turístico.

Por su parte, el Decreto canario (art. 3.2) excluía de su objeto de regulación “las edificaciones ubicadas en suelos turísticos que se encuentren dentro de las zonas turísticas o de las urbanizaciones turísticas, así como las viviendas ubicadas en urbanizaciones turísticas o en urbanizaciones mixtas residenciales turísticas”. Esta previsión de redacción poco clara y de interpretación controvertida había tratado de justificarse por la Administración

---

<sup>44</sup> Se ha afirmado que las moratorias o la prohibición plena de entrada de nuevas actividades sea difícilmente conforme con las reglas comunitarias. En este sentido, vid. *Impulse Paper on the business authorisation/licensing requirements imposed both on peer-providers and platforms. Barcelona, Berlin and Amsterdam*, Mayo, 2016, pág. 73.

argumentando que en suelo turístico no puede haber viviendas vacacionales y a que se regulan otras modalidades de alojamiento turístico que se sitúan en ámbitos territoriales concretos. Sin embargo, no ha sido esta la interpretación que ha realizado la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su sentencia de 21 de marzo de 2017 que resuelve el recurso interpuesto por la Federación Española de Asociaciones de Viviendas de Uso Turístico y Apartamentos Turísticos así como por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. La Sala rechaza la justificación de la Administración afirmando que las zonas turísticas se establecen sobre territorios en los que previamente pueden haberse implantado usos residenciales y que, en realidad, el efecto de la norma es excluir las viviendas vacacionales, sin justificación alguna, de estos ámbitos, esto es, de las zonas turísticas y de uso mixto. Esta regulación –dice la Sala– “carece de cobertura legal en la Ley de turismo de Canarias”, pero además “infringe claramente la libertad de empresa (artículo 38 CE) y la libertad de prestación de servicios (Directiva 2006/123/CE, de 12 de diciembre) limitando la oferta turística sin justificación suficiente”. Es más, añade que “no tiene sentido alguno que la oferta de viviendas vacacionales se trate de excluir de aquellos ámbitos donde debe localizarse preferentemente la actividad turística” y que “la única explicación plausible a esta cortapisa es que con ello se trata de favorecer la oferta de productos alojativos turísticos tradicionales implantados mayoritariamente en estas zonas turísticas, vulnerando con ello la libre competencia en la prestación de servicios”.

### **1.3. Consideraciones finales**

1) El alojamiento colaborativo presenta indudables ventajas: rentabilización de bienes infrautilizados; eficiente asignación de recursos; obtención de ingresos extra para los particulares en situaciones de crisis o de dificultades económicas; nuevas formas de alojamiento y de experiencias turísticas; creación de empleo; oportunidades de emprendimiento; buena relación calidad-precio. No obstante, también lleva aparejados problemas: clandestinidad; opacidad fiscal; competencia desleal cuando se trata de actividades profesionalizadas encubiertas; dificultades en la convivencia vecinal; gentrificación y turistificación. Es un fenómeno atractivo y novedoso, pero precisa de una adecuada regulación.

2) La remisión incompleta de la LAU a la normativa sectorial y, concretamente, a la normativa turística de las Comunidades Autónomas implica una “dejaición” regulatoria del Estado y plantea numerosos problemas tanto competenciales como de heterogeneidad regulatoria y de desigualdad de los propietarios en el contenido de sus facultades de disposición sobre sus inmuebles. El deslinde con la actividad de alojamiento turístico en viviendas residenciales sujeto al Derecho Administrativo no puede quedar en manos de las Comunidades Autónomas. Las indeseables consecuencias de esta situación están a la vista. Los criterios de diferenciación entre el arrendamiento de temporada y los contratos de alojamiento turístico en viviendas residenciales son distintos en las diferentes Comunidades Autónomas y, en algunas de ellas, la amplitud con la que se concibe la vivienda de uso turístico implica la práctica imposibilidad del contrato de arrendamiento de temporada. El Derecho Administrativo invade el espacio propio del Derecho Privado y ello no está exento de problemas. Resulta imprescindible que el Estado ejerza sus competencias *ex art.* 149.1ª, 8ª y 13ª CE y defina, de forma plena, el arrendamiento de temporada que los propietarios pueden realizar libremente en el marco del Derecho Civil.

3) El debido deslinde entre el contrato de arrendamiento de temporada y las actividades propiamente turísticas de alojamiento profesionalizado es esencial porque, además, de ello depende que la regulación sectorial que se establezca supere los test de adecuada justificación y, sobre todo, proporcionalidad. La aplicación de esta regulación sectorial a una actividad de alojamiento no habitual, ni profesionalizada, no resulta acorde con esos criterios. Como ha advertido la Unión Europea, es necesario distinguir entre el prestador profesional y el particular que ofrece servicio a otros particulares de forma ocasional. Los criterios de habitualidad y profesionalización son, pues, clave y deberían definirse homogéneamente a nivel estatal.

4) La regulación que se aborde ha de partir de la idea de que bajo el alojamiento colaborativo que se oferta actualmente puede haber realidades muy distintas. Es cierto que existe el fenómeno de auténticas empresas turísticas y de fondos “buitre” que ofrecen servicios de alojamiento turístico que se ocultan bajo las ofertas p2p. En estos casos, la regulación y la intervención administrativas están justificadas en aras de la lucha contra el fraude fiscal y la competencia desleal. No obstante, el alquiler por temporada que realizan los particulares de su vivienda principal o secundaria no puede verse sometida a restricciones e intervenciones injustificadas y desproporcionadas. El sometimiento a autorización e incluso a declaración responsable, sobre todo cuando esta exigencia se

acompaña de otros requisitos como la inscripción registral, la placa-distintivo, la obligación de que la publicidad vaya acompañada del número de registro o la imposición de aseguramiento, son más que discutibles cuando se aplica a una actividad económica ocasional y no profesionalizada.

5) La regulación administrativa suele basarse en la protección de diversos bienes jurídicos entre los que se encuentran la protección de los usuarios, la protección de los vecinos, la preservación de la calidad de la oferta turística, la lucha contra la competencia desleal, la clandestinidad, la seguridad pública, el derecho al acceso a la vivienda, la preservación del modelo de ordenación territorial y urbanística y la protección medioambiental. Sin embargo, algunos fines son discutibles y otros no sólo no justifican las regulaciones establecidas, sino que, a veces, ocultan otros objetivos no atendibles, como la protección del sector hotelero o de alojamiento turístico ya existente. Conviene, por otra parte, huir de paternalismos regulatorios, especialmente porque se trata de un nuevo tipo de alojamiento que los usuarios valoran muy positivamente, sin que existan razones por las que las Administraciones públicas deban proceder a proteger al particular de sí mismo en la realización de elecciones. Los sistemas de autorregulación y autoevaluación que ofrecen los *marketplaces* eliminan hoy de forma suficientemente eficiente las asimetrías de información, sin que se advierta que la regulación administrativa realmente ofrezca un valor adicional de interés. En ocasiones, las regulaciones de servicios o requisitos mínimos resultan controvertidas, incluso pintorescas, y son perfectamente prescindibles a la luz de la información de la que pueden disponer los particulares a través de las webs p2p.

6) El derecho de acceso a la vivienda es un principio rector de la política económica y social. Ningún particular tiene derecho a vivir en una determinada zona de la ciudad a un precio asequible. El precio es fruto del funcionamiento del libre mercado. Ahora bien, la planificación territorial, urbanística y medioambiental sí pueden realizar una función de especial interés en la preservación del modelo de territorio y, en especial, del modelo de urbe que elige, en cada momento, la sociedad. Es legítimo garantizar, mediante el ejercicio de las competencias urbanísticas, un régimen mixto de usos equilibrado que evite que los centros pierdan su sabor y se conviertan en decorados turísticos. Con todo, no hay que olvidar que los planes no son instrumentos adecuados para regular, prohibir o limitar los arrendamientos. Por ello, es de vital importancia deslindar lo que son meros arrendamientos de inmuebles, de actividades económicas de alojamiento turístico profesionalizado.

## 1.4. Bibliografía

- Doménech Pascual, G., Se alquilan habitaciones. La necesidad de revisar la regulación del alojamiento colaborativo, en <http://almacenederecho.org/se-alquilan-habitaciones/>
- De la Encarnación, A.M<sup>a</sup>. (2016), El alojamiento colaborativo: viviendas de uso turístico y plataformas virtuales, REALA, Nueva Época, 5.
- Franch Fluxa, J. y Ribas Conrado, J.F. (2013), El alquiler de viviendas para uso vacacional. Perspectiva actual, problemas y propuestas legales, Estudios Turísticos, 195.
- González Carrasco, C. (2013), El nuevo régimen de los arrendamientos de vivienda tras la Ley de Medidas de Flexibilización y Fomento del Alquiler, Revista CESCO de Derecho de Consumo, 6.
- Guillén Navarro, N.A. (2015), La vivienda de uso turístico y su incidencia en el panorama normativo español, Revista Aragonesa de Administración Pública, 45-46.
- Guillén Navarro, N.A. (2016), Avances legislativos y jurisprudenciales en el ámbito de las viviendas de uso turístico, Actualidad Jurídica Aranzadi, 924.
- Guillén Navarro, N.A. y Iñiguez Berrozpe, T. (2016), Acción pública y consumo colaborativo. Regulación de las viviendas de uso turístico en el contexto p2p, Revista de Turismo y Patrimonio Cultural, vol.14, n.3.
- Jefferson-Jones, J. (2015), Airbnb and the Housing Segment of the Modern “Sharing Economy”: Are Short-Term Rental Restrictions an Unconstitutional Taking?, Hastings Constitutional Law Quarterly, vol. 42:3
- Lindner, A. (2016), Alquiler de vivienda para uso turístico: desorden legislativo y problemas de competencia”, Actualidad Jurídica Aranzadi, n.920.
- Martínez Cañellas, A. (2017), La cesión del uso de la vivienda a no residentes: contrato de alojamiento (de estancias turísticas) en viviendas y el contrato de arrendamiento de temporada, conforme a la Ley del Turismo de las Islas Baleares tras la reforma de la Ley de Arrendamientos Urbanos, Boletín de la Academia de Jurisprudencia y Legislación de las Islas Baleares, 15.
- Mazal Raga, R., Unidad de mercado y clasificación hotelera, en <http://deje.ua.es/derecho-administrativo/documentos/comunicaciones/unidad-de-mercado-y-clasificacion-hotelera.pdf>
- Mazal Raga, R., ¿Son las estrellas un buen indicador de calidad hotelera? Problemas de información en un mercado regulado de forma fragmentada, en <http://www.alde.es/encuentros/anteriores/xiveea/trabajos/n/pdf/102.pdf>

Martínez Cañellas, A. (2017), La cesión del uso de la vivienda a no residentes: contrato de alojamiento (de estancias turísticas) en viviendas y el contrato de arrendamiento de temporada, conforme a la Ley del Turismo de las Islas Baleares tras la reforma de la Ley de Arrendamientos Urbanos, Boletín de la Academia de Jurisprudencia y Legislación de las Islas Baleares, 15.

Rodríguez Font, M (2016), Barreras regulatorias a la economía colaborativa y nuevas vías de impugnación de normas: el caso de las viviendas de uso turístico, Revista Española de Derecho Administrativo, 182.



## 2. Viviendas de uso turístico y Derecho civil

Fernando Díaz Vales, *Profesor Titular interino de Derecho Civil*  
Universidad de Alcalá

### 2.1. Introducción

Las deficiencias de la incompleta, inconexa y, en definitiva, confusa regulación de las viviendas de uso turístico se manifiestan con fuerza en el ámbito de su régimen civil, básicamente en tres aspectos que han sido esbozados en los apartados anteriores.

En primer lugar, la confluencia entre la normativa autonómica y la normativa estatal sobre arrendamientos urbanos contenida en la LAU obliga a delimitar sus respectivos ámbitos de aplicación, determinando cuándo un contrato de cesión del uso sobre una vivienda celebrado con finalidad turística ha de someterse como alquiler turístico a las exigencias de la normativa sectorial o si puede considerarse, por el contrario, como arrendamiento de temporada sujeto a la LAU, problema que adquiere especial relevancia cuando dicho contrato es celebrado entre particulares.

En segundo término, una vez delimitados qué contratos quedan al margen de la LAU y sujetos a la normativa sectorial sobre viviendas de uso turístico, es necesario precisar cuál es el régimen contractual al que queda sometida la cesión de éstas, dada la fragmentariedad e insuficiencia de aquella.

Finalmente, y habida cuenta de los problemas de convivencia que se pueden generar con la actividad de alojamientos turísticos, especialmente cuando éstos se encuentran ubicados en edificios sometidos al régimen de propiedad horizontal, han de analizarse cuáles son los medios que confiere el Derecho Civil a los dueños de fincas vecinas y comunidades de propietarios para hacerlos frente.

## **2.2. Concurrencia normativa: legislación arrendaticia y normativa sectorial.**

Como se ha indicado con anterioridad (supra. 1.1.1), la intervención administrativa en la materia genera una dualidad regulatoria determinada por la pervivencia en la LAU de la tradicional categoría del arrendamiento de temporada y por la coincidencia en cuanto al objeto (vivienda amueblada en condiciones de ser habitada) y finalidad (disfrute vacacional o turístico del arrendatario) de éste con los alquileres turísticos.

El art. 3.2 LAU no fue derogado ni modificado por la Ley 4/2013, de 4 de junio, y continúa incluyendo explícitamente en su amplia enumeración ejemplificativa de la categoría residual de los arrendamientos “para uso distinto del de vivienda” aquellos “arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra”. Así, el precepto no establece exigencia adicional alguna para la sujeción de éstos a aquella: para que el contrato quede encuadrado en dicha categoría, conforme al art. 3.1 LAU, basta que recaiga sobre una edificación habitable y que su destino primordial sea distinto (por ejemplo, el disfrute vacacional) a la satisfacción de la necesidad permanente de vivienda del arrendatario (que requiere su art. 2 para los arrendamientos de vivienda).

### **2.2.1. LAU y Código Civil**

Conforme al art. 4.3 LAU, y aparte de la sujeción obligatoria a lo establecido en los Títulos I y IV de la Ley, estos arrendamientos de vivienda de temporada se rigen por la voluntad de las partes, en su defecto por lo dispuesto por el Título III de la LAU (arts. 29 a 35)<sup>45</sup>, y supletoriamente por lo establecido por el CC (arts. 1546 a 1574 y 1580 a 1582).

Como quiera que el Título I se refiere al ámbito de aplicación de la Ley y régimen aplicable a los contratos por ella regulados, los únicos preceptos que tienen carácter imperativo son los contenidos en los arts. 36 y 37 que integran el Título IV, el primero relativo a la prestación por el arrendatario de una fianza en metálico equivalente a dos mensualidades de renta<sup>46</sup> y el segundo a la formalización por escrito del contrato en caso de exigencia por cualquiera de las partes.

---

<sup>45</sup> Por el contrario, el art. 2.1 del anterior Texto refundido de la Ley de Arrendamientos Urbanos aprobado por Decreto 4104/1964, de 24 de diciembre, los declaraba excluidos de la norma y sujetos a la normativa del CC y la legislación foral.

<sup>46</sup> Obligación razonable para arrendamientos de finca para uso distinto del de vivienda en la que se desarrolle una actividad industrial, comercial o profesional, pero totalmente desproporcionada y censurable en contratos de arrendamiento de temporada, los cuales pueden tener perfectamente una duración inferior a dos meses; ello pone de manifiesto el desacierto de incluir éstos dentro del mismo régimen que aquéllos y a que se convierta en una obligación que *de facto* no se cumple.

De esta manera, salvo estos dos artículos, la regulación del arrendamiento de temporada es enteramente dispositiva (Título III y CC), pudiendo las partes organizar su relación contractual con la más amplia libertad.

### **2.2.2. Normativa reglamentaria sectorial autonómica**

Junto (o frente) a la normativa arrendaticia, con diversa terminología dependiendo de la norma (viviendas con fines turísticos, turísticas, de uso turístico o vacacionales, alojamientos turísticos o vacacionales), la mayoría de las CCAA han procedido a regular el fenómeno de la cesión de viviendas de uso turístico en ejercicio de su competencia en materia de turismo atribuida por el art. 148.1.18ª Constitución (CE)<sup>47</sup>.

Así, Baleares y País Vasco han adoptado previsiones expresas de la figura de la cesión de viviendas para uso turístico en sus respectivas leyes de turismo (Leyes 8/2012, de 19 de julio, y 13/2016, de 28 de julio), pero no se ha producido el correspondiente desarrollo reglamentario dispuesto en ellas. Por el contrario, el resto de CCAA la han regulado a través de decretos desarrolladores de las leyes sobre turismo, bien conjuntamente con otras modalidades de alojamiento turístico<sup>48</sup>, bien en reglamentación independiente<sup>49</sup>, careciendo en la actualidad de regulación únicamente en Extremadura<sup>50</sup>.

Como ha podido comprobarse con anterioridad, su contenido es esencialmente imperativo, ordenador en forma excesivamente prolija e intervencionista de los requisitos (superficie, accesorios,...) que ha de cumplir la vivienda objeto de cesión, las exigencias a observar por los titulares para el ejercicio de la actividad de explotación turística (declaración responsable, inscripción en el correspondiente registro autonómico, etc.) o el régimen de infracciones y sanciones en caso de incumplimiento, y además incide en mayor o menor medida, con una más que dudosa legalidad y oportunidad, en la regulación contractual de la cesión<sup>51</sup>.

<sup>47</sup> En consonancia, el RD estatal 2877/1982, de 15 de octubre, de ordenación de apartamentos turísticos y de viviendas turísticas vacacionales, fue derogado por el RD 39/2010, de 15 de enero.

<sup>48</sup> Decretos 75/2005, de 24 de junio (Murcia), 92/2009, de 3 de julio (Valencia), 351/2010, de 19 de julio (Melilla), de 30 de noviembre de 2010 (Ceuta), 230/2011, de 26 de octubre (Navarra), 159/2012, de 20 de noviembre (Cataluña), 79/2014, de 10 de julio (Madrid), 12/2017, de 26 de enero (Galicia), y 10/2017, de 17 de marzo (La Rioja). Por su parte, Cantabria, que en la actualidad regula conjuntamente la totalidad de alojamientos turísticos extrahoteleros en el Decreto 82/2010, de 25 de noviembre, ha elaborado un borrador de Decreto de regulación exclusiva para las viviendas de uso turístico. (<http://participacion.cantabria.es/documents/10711/143448/Borrador+decreto+de+regulaci%C3%B3n+de+viviendas+de+uso+tur%C3%A9stico+en+Cantabria/939c2aef-05da-88d2-5208-1d3f5864fd9c>).

<sup>49</sup> Decretos 80/2015, de 5 de mayo (Aragón), 113/2015, de 22 de mayo (Canarias), 28/2016, de 2 de febrero (Andalucía), 48/2016, de 10 de agosto (Asturias), y 3/2017, de 16 de febrero (Castilla y León).

<sup>50</sup> En Extremadura el Decreto 182/2012, de 7 de septiembre, sólo regula los apartamentos turísticos pero no las viviendas. Castilla-La Mancha, que carecía hasta ahora de regulación, ha aprobado el 29 de mayo de 2018 el Decreto de ordenación de apartamentos turísticos y viviendas de uso turístico (<http://www.castillalamancha.es/node/254550>).

<sup>51</sup> Vid. las observaciones realizadas anteriormente (supra. 1.1.1 y 1.2.1).

### 2.2.3. Delimitación entre ambas regulaciones: ¿es posible arrendar viviendas de temporada? Criterios

Semejante dualidad normativa hace imprescindible en consecuencia la delimitación entre ambas habida cuenta de la completa diversidad de regímenes jurídicos: mientras conforme al art. 4.3 LAU en el arrendamiento de temporada las partes cuentan con una amplísima libertad de pacto, y sólo en defecto de éste entran en juego las disposiciones del Título III LAU y del CC, la cesión de vivienda de uso turístico queda sometida a una normativa autonómica en la mayoría de los casos de rango reglamentario, con un contenido principal de Derecho Administrativo, limitativa del principio de autonomía privada y que, sobre todo, impone al titular de la vivienda unos severos requisitos a la hora del ejercicio de la actividad<sup>52</sup>.

Al fin de realizar dicho deslinde, y con el declarado objetivo (apartado II del Preámbulo) de luchar contra las “*situaciones de intrusismo y competencia desleal, que van en contra de la calidad de los destinos turísticos*”, la Ley 4/2013 añadió un nuevo apartado e) al art. 5 LAU, que excluye así del ámbito de aplicación de la Ley “*la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa, cuando esté sometida a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial*”: en consecuencia, cuando en la cesión concurren todos los caracteres enumerados en él, operará dicha exclusión y quedará sujeta a la normativa autonómica<sup>53</sup>.

Sin embargo, como se indicó, la delimitación es muy deficiente, ya que en primer lugar es ineficaz en parte, pues muchos de sus criterios, establecidos a modo de requisitos de exclusión, son inútiles al concurrir tanto en los arrendamientos de temporada como en los alquileres turísticos; de igual modo, tampoco la falta de alguno de ellos implicará que la cesión haya de quedar sujeta a la LAU<sup>54</sup>.

<sup>52</sup> En este punto, la figura del arrendamiento de temporada, plenamente lícita de acuerdo con el art. 3.2 LAU, podría ser empleada por los titulares de viviendas, especialmente los profesionales de la actividad turística, como vía o “coladero legal” para eludir su aplicación.

<sup>53</sup> Así, Botello Hermosa (2016:1978-1981) y la SJCA nº 1 Santander 22 diciembre 2016 (SEPIN 909922).

<sup>54</sup> La Proposición de Ley 122/000209 de medidas de fomento del alquiler estable de vivienda presentada el 15 de marzo de 2018 por el GP Socialista en el Congreso de los Diputados, incluye la reforma de los arts. 3.2 y 5.e) de la LAU, con el objetivo fundamental (reconocido en el apartado III de la Exposición de Motivos) de diferenciar el arrendamiento de vivienda habitual “debidamente de otros usos residenciales distintos...que ahora compiten con ella en una espiral inflacionista peligrosa”; a tal fin considera gráficamente que los arrendamientos turísticos “no son sólo los que se comercializan por canales de oferta turística, sino también los calificables como turísticos por su corta duración o los servicios que prestan”. De esta forma, la redacción del primero queda así: “*en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra, en los que no se facilite a los arrendatarios servicios de ningún tipo y con duración superior a quince días y los celebrados para ejercerse en la finca una actividad industrial, comercial, artesanal, profesional, recreativa, asistencial, cultural o docente, cualesquiera que sean las personas que los celebren.*”

Así, la exigencia de que la cesión haya de recaer sobre la totalidad de la vivienda -requisito igualmente impuesto con dudosa legalidad en varias normas autonómicas<sup>55</sup>, no es determinante por sí sola para diferenciar los arrendamientos de temporada y las cesiones excluidas de la Ley, pues aquéllos tienen conforme al art. 3.2 LAU igualmente por objeto la totalidad de la finca urbana edificada. Tampoco la cesión parcial o por habitaciones de las viviendas para uso turístico, permitida expresamente por diversas normas autonómicas<sup>56</sup>, habría de quedar necesariamente fuera del ámbito de aplicación de la normativa arrendaticia general, pues con base en el art. 1550 CC es perfectamente admisible el subarriendo de temporada<sup>57</sup>.

Tampoco la exigencia de que la vivienda cedida ha de contar con mobiliario y equipación en condiciones de ser usada inmediatamente<sup>58</sup> puede considerarse decisiva *per se* para excluir de la legislación arrendaticia las cesiones de vivienda con fines turísticos, pues el art. 3 LAU no impone en ningún momento que aquélla haya de cederse vacía; más bien al contrario, será característica habitual (es raro lo contrario) en los arrendamientos de temporada sujetos a él que la vivienda se ceda con muebles para una ocupación inmediata por el arrendatario.

De igual forma, la finalidad lucrativa de la cesión no puede servir para excluir ésta de la LAU, dado el carácter oneroso del arrendamiento de temporada; es más, a falta de ella nos

---

*Los arrendamientos celebrados por tiempo inferior a quince días en los que se faciliten servicios a los arrendatarios tendrán consideración análoga a las cesiones reguladas en la letra e) del artículo 5 de la presente Ley, aunque no reúnan los requisitos preceptuados en dicho punto*”.

Por su parte, el art. 5.e) pasa a tener la siguiente redacción: “*La cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, con independencia del canal o sistemas de promoción por los que se anuncie, siempre que ofrezca servicios similares a los prestados por los establecimientos hoteleros, a tenor de los requisitos que se establezcan en cada caso por la autoridad administrativa competente*”. Vid. BOCG, Congreso de los Diputados, Serie B, Nº 237-1, 23 de marzo de 2018.

<sup>55</sup> Vid. arts. 66.2 del Decreto catalán, 3 del Decreto aragonés, o 3.2 del Decreto de Castilla y León. La prohibición de cesión por habitaciones o estancias ha sido declarada nula por las SSTSSJ Canarias 21 marzo 2017 (RJCA 2017\645, para el art. 12.1 del Decreto canario) y Castilla y León 2 febrero 2018 (RJCA 2018\5, para el 3.2 del Decreto castellano leonés).

<sup>56</sup> Así, arts. 54.1 de la Ley vasca, 5.1.b del Decreto andaluz, y 12.1 del Decreto asturiano.

<sup>57</sup> En contra, Botello Hermosa (2016:1979).

En relación con la cesión y subarriendo con fines turísticos, un interesante problema que se ha producido en la práctica cotidiana es el llamado realquiler vacacional, en el que el arrendatario de una vivienda con un contrato de una cierta duración (p. ej. los tres años derivados de la prórroga forzosa establecida en el art. 9 LAU), cede ésta como vivienda vacacional en períodos cortos, sin conocimiento ni consentimiento del arrendador y en contra de lo dispuesto en el art. 8 LAU (que únicamente permite la cesión total y el subarriendo parcial para uso como vivienda con consentimiento del arrendador). En este supuesto, el arrendador tiene a su disposición la posibilidad de resolver el contrato conforme al art. 27.2.c) LAU (y en su caso la reclamación del enriquecimiento injusto cuantificado en las cantidades obtenidas por el realquiler), así como la de acudir a la vía penal con base en el delito de estafa tipificado en el art. 251.1.º del Código Penal, como propone Magro Servet (2017). Vid. las SSAAPP Barcelona 17 septiembre 2015 (SEPIN 914497), y 27 octubre 2017 (JUR 2017\291892); si bien esta última desestimó la presencia de cesión o subarriendo.

La cuestión se torna diferente cuando existe un acuerdo entre arrendador y arrendatario para ello (con la firma del correspondiente anexo en que así se exprese y se exonere de todo tipo de responsabilidades al dueño arrendador); a pesar de que un pacto de ese tipo contraviene claramente el objeto y la finalidad legal protectora del arrendatario de vivienda, se presenta difícil su sanción por la Administración una vez que existe consentimiento del arrendador como título para la cesión -parece que suficiente-, ya que las diferentes normas autonómicas no contemplan para la comercialización de este tipo de cesiones la exigencia de propiedad sobre el inmueble, limitándose por el contrario a exigir un título jurídico habilitante sin mayor precisión (así, art. 4 del Decreto andaluz), cuando no guardan silencio al respecto (como ocurre con el art. 4.a del Decreto de Castilla y León) o, más aún, cuando admiten expresamente como tal el arrendamiento, como hacen los arts. 53.1 de la Ley vasca y 9.1.a) del Decreto Foral navarro.

<sup>58</sup> Obligación asimismo establecida en la mayor parte de las normas autonómicas.

hallaremos, como se indicó (supra. 1.1.1) en presencia del genuino alojamiento colaborativo, igualmente excluido de la regulación administrativa.

Mayor interés presenta el hecho de que la cesión sea comercializada o promocionada en canales de oferta turística, circunstancia que se repite en gran parte de las regulaciones autonómicas.

Ahora bien, ¿puede considerarse este el criterio decisivo para excluir las cesiones allí comercializadas de la normativa de la LAU? Si así se estima, podría darse la paradoja (perfectamente plausible, aunque poco realista), de que una vivienda de temporada ofertada por un propietario particular, utilizando las herramientas que proporcionan las nuevas tecnologías, quedaría sujeta al más riguroso régimen sectorial, mientras que si es ofertada por un profesional al margen habría de ser considerada como un arrendamiento de temporada de la LAU, situaciones sin duda contradictorias con el mencionado objetivo de la reforma introducida por la Ley 4/2013<sup>59</sup>.

Ciertamente, como hacen diversas normativas autonómicas, la comercialización o promoción en un canal de oferta turística puede considerarse como presunción o indicio (ya que será lo habitual en la práctica) de inclusión de la cesión en la normativa sectorial, pero no, desde luego, como un criterio definitivo; por tanto, habrá de estarse a cada una de esas regulaciones para analizar si tal circunstancia es suficiente para otorgarle tal calificación.

El último requisito fijado por el art. 5.e) para excluir de la LAU las cesiones de viviendas es el de la existencia de un régimen específico aplicable a ellas, derivado de una normativa sectorial<sup>60</sup>.

Este sí ha de considerarse el criterio definitivo para excluir la cesión de una vivienda con finalidad turística de la LAU<sup>61</sup>: serán las diferentes normas sectoriales autonómicas, ante la inexistencia de normativa estatal, las que determinen cuáles son los contratos que caen bajo su ámbito de aplicación. *A sensu contrario*, la ausencia de una normativa sectorial en

<sup>59</sup> Para Campuzano Tomé (2015:1204-1205), González Carrasco (2013:180) y Román Márquez (2014:11), no es por sí solo elemento que determine la calificación como turístico del arrendamiento; a juicio de Valladares Rascón y Ordás Alonso (2013:176-178), si la contratación opera directamente entre particulares continuará teniendo la condición de arrendamiento para uso distinto del de vivienda. En el mismo sentido, la redacción del art. 5.e) LAU de la Proposición de Ley del Grupo Socialista declara expresamente irrelevante a tal efecto el canal o sistema de promoción a través del que se anuncie.

<sup>60</sup> En concordancia con él, diversas normas autonómicas declaran expresamente la exclusión de estas del régimen de los arrendamientos de temporada. Vid. arts. 1.3.a) del Decreto cántabro, 4.2.c) del Decreto aragonés, 1.3 del Decreto asturiano y 2.2.b) del Decreto castellano leonés.

<sup>61</sup> Como ampliamente defiende la doctrina. Entre otros, Campuzano Tomé (2015:1203-1206), Botello Hermosa (2016:1980), y De la Encarnación Valcárcel (2016:37-38).

Extremadura determina la sumisión al régimen del arrendamiento de temporada de todas las cesiones de viviendas con fines turísticos ubicadas en dicho territorio, pues no otra interpretación es posible a tenor de la exigencia del art. 5.e) de la LAU<sup>62</sup>.

Sin embargo, el criterio, aunque ha de reconocerse como fundamental, es altamente insatisfactorio como se indicó<sup>63</sup>, por incompleto, pues el legislador estatal, en lugar de haber fijado unos criterios precisos de exclusión, se limita a efectuar una mera remisión a un conglomerado de normas autonómicas (inexistentes, por otro lado, en algún lugar), que, como se analizará a continuación, disponen dispares requisitos para su aplicación a las cesiones de viviendas de uso turístico<sup>64</sup>, lejos de la homogeneidad exigible para la consecución de una mínima seguridad para los operadores jurídicos: así, es absolutamente factible que aquello que en una Comunidad Autónoma es una cesión de vivienda de uso turístico sometida al régimen especial, en otra pueda considerarse arrendamiento de temporada sujeto a la LAU.

Por tanto, se hace necesario concretar cuáles son los requisitos fijados por estas normas para que una cesión de alojamiento o de vivienda vacacional o de uso turístico quede sujeta a dicha normativa sectorial. Como quiera que el laberinto normativo hace imposible por razones de espacio profundizar en los criterios o requisitos particulares de todas y cada una de las normas, es preferible efectuar una enumeración general con intención sistematizadora:

- La habitualidad o reiteración en la comercialización del alojamiento turístico se presenta como el criterio más frecuente en las diferentes normas para considerar la cesión como turística<sup>65</sup>.

El problema se presenta a la hora de determinar cuándo existe dicha habitualidad, pues más allá de la genérica e insuficiente definición del art. 4.b) del Decreto de Castilla y León como “*práctica común, frecuente y generalizada de facilitar alojamiento*”, las soluciones son de lo más variado dependiendo de las diferentes normas:

<sup>62</sup> Así, Campuzano Tomé (2015:1203-1205), Román Márquez (2014:12-13), Lindner (2016:15), y Costas de Vicente (2018).

<sup>63</sup> Vid. supra. 1.2.1. Carrasco Perera (2012:121), se muestra especialmente crítico con esta remisión.

<sup>64</sup> Cuando no son criterios vanos, como ocurre con lo dispuesto por el art. 53.5 de la Ley vasca, que declara la actividad como de vivienda de uso turístico “*cuando no se pueda acreditar, de acuerdo con la normativa aplicable, que la contratación efectuada sea conforme*” a la LAU, lo que representa una sorprendente remisión inversa a ésta.

También es criterio superfluo por obvio la indefinida finalidad turística o vacacional de la cesión que aparece en la generalidad de normativas autonómicas (ejs. arts. 53.1 de la Ley vasca y 30 del Decreto murciano).

<sup>65</sup> Arts. 53.1 de la Ley vasca, 5.1 y 30 del Decreto murciano, 1.2 del Decreto cántabro, 2.a) del Decreto canario, 3.1 del Decreto andaluz, 12.1 del Decreto asturiano -para las viviendas de uso turístico-, 1.2 y 5.2 del Decreto gallego, y 2.c) del Decreto castellano manchego.

- En ocasiones se presume que la hay cuando se efectúa la comercialización a través de cualquier medio de difusión o publicitario<sup>66</sup>, llegando a equipararse en algún caso a ésta de forma errónea<sup>67</sup>, pues tratándose de criterios diferentes, no han de coincidir necesariamente.
  - En otros casos se estima su existencia cuando se facilita alojamiento en una o más ocasiones dentro del mismo año por tiempo que, en conjunto y dependiendo de la norma, exceda de un mes<sup>68</sup>, tres meses<sup>69</sup>, o dos o más veces al año<sup>70</sup>; incluso se presume en cuanto se ceda una vez al año, presunción que implica de facto la imposibilidad de configurar como arrendamiento de temporada una cesión de vivienda con fines turísticos con independencia de su duración, contenido y, sobre todo, de la persona del titular de la vivienda: si este es un dueño particular que desea aprovecharla para obtener unos ingresos extra durante algún periodo que no vaya a usarla, habrá de cumplir los requisitos de la normativa autonómica (en caso contrario recibirá la correspondiente sanción administrativa), salvo que pruebe ¿la falta de habitualidad?, algo que se antoja complicado<sup>71</sup>.
  - Finalmente, para el art. 2.2 del Decreto valenciano hay habitualidad cuando se da al menos una de las siguientes circunstancias: cesión por empresa gestora de viviendas turísticas (profesionalidad, en definitiva); prestación de servicios propios de la industria hotelera; o comercialización turística. En este caso la norma huye de la fijación de mínimos de plazos/ocasiones, acudiendo a otros criterios más seguros para concretar la habitualidad, pero establece de forma discutible la comercialización turística indiscriminadamente como criterio de sujeción de la cesión a la normativa especial.
- Aparte de la anterior previsión del Decreto valenciano, como uno de los criterios para determinar la habitualidad, en alguna otra normativa se establece el requisito de la profesionalidad (del cedente) en la comercialización del alojamiento para la aplicación de la normativa especial, bien cumulativamente a la habitualidad (arts.

<sup>66</sup> Arts. 53.7 de la Ley vasca, 5.2 del Decreto murciano, y 2.d) del Decreto castellano manchego.

<sup>67</sup> Art. 3.2 del Decreto 28/2016 de Andalucía.

<sup>68</sup> Arts. 4.b) del Decreto Castilla y León y 5.2 del Decreto murciano.

<sup>69</sup> Art. 3.2 del Decreto de Madrid. Este requisito es eliminado en el Proyecto de reforma del Decreto (último texto de 12 de septiembre de 2017), quedando como criterios de inclusión la profesionalidad junto a la comercialización y promoción en canales de oferta turística.

<sup>70</sup> Arts. 53.7 de la Ley vasca, 5.2 del Decreto gallego y 2.d) del Decreto castellano manchego.

<sup>71</sup> Art. 3.c) del Decreto asturiano. Para el art. 2.c) del Decreto canario, hay habitualidad cuando se cede la vivienda dos o más veces dentro del periodo de un año o una vez al año, pero en repetidas ocasiones, sin especificar cuántas (¿dos, tres, cinco...?). Con esta previsión se imposibilita de nuevo la celebración de arrendamientos de temporada, pues la norma no lleva a cabo mayor precisión (piénsese, por ejemplo, en un arrendamiento de una quincena a la misma persona por un mismo contrato durante varios años, deberá ser considerado en todo caso como cesión sujeta a la normativa autonómica).



5.1 y 30 del Decreto murciano, 3.1 del Decreto madrileño y 4 del Decreto asturiano - para las viviendas vacacionales-), bien alternativamente a ésta (art. 1.2 del Decreto cántabro).

El carácter profesional del cedente debería ser decisivo a tales fines si se atiende al Preámbulo de la Ley 4/2013 y asimismo para que se produzca una concordancia en la aplicación de la normativa de protección de consumidores y usuarios a la cesión, pero desgraciadamente, aparte de no ser exigido por todas las normas autonómicas, tampoco es definido por éstas -cuando se hace- de forma homogénea y precisa<sup>72</sup>.

- La comercialización o promoción de la cesión en canales de oferta turística aparece en varias normas autonómicas a efectos de delimitar su ámbito objetivo de aplicación. No obstante, en aquéllas no es empleado con el carácter absoluto exclusivo/inclusivo con que se dispone en el art. 5.e) de la LAU (con la consiguiente descoordinación normativa), sino que es utilizado con carácter de presunción de aplicación de la normativa<sup>73</sup> o de habitualidad<sup>74</sup>, y de forma menos correcta, como exigencia cumulativa a este última<sup>75</sup> o a la temporalidad del contrato<sup>76</sup> para dicha aplicación.

Desafortunadamente, al igual que ocurre con la habitualidad y la profesionalidad, tampoco existe en la normativa un concepto único de canales de oferta turística<sup>77</sup>, pues en ocasiones se entienden a tales efectos las agencias de viaje, empresas que medien u organicen servicios turísticos y canales en los que se incluya la posibilidad de reserva del alojamiento<sup>78</sup>, mientras en otras se incluye de la forma más amplia posible (y excesiva) junto a las agencias de viajes, centrales de reserva, otras empresas de mediación y organización de servicios turísticos, incluidos los canales de intermediación virtuales, *“la inserción de publicidad en los espacios de los medios de comunicación social relacionados con los viajes y estancias en lugares distintos a los del entorno habitual de los turistas”*<sup>79</sup>.

---

<sup>72</sup> En algunos casos se une a la habitualidad en la cesión (arts. 4.a del Decreto castellano leonés, 5.1 del Decreto murciano y 1.2 del Decreto gallego), mientras en otros se considera con amplitud empresa explotadora a la persona física o jurídica cuya actividad principal o no consista en la cesión a título oneroso (arts. 3.b del Decreto asturiano, y 2.e del Decreto canario).

<sup>73</sup> Art. 1.2 del Decreto de Asturias.

<sup>74</sup> Art. 3.2 del Decreto andaluz.

<sup>75</sup> Arts. 1.2 del Decreto cántabro, 2.1 del Decreto madrileño, 3.1 del Decreto de Castilla y León, y 2.a) del Decreto de Canarias.

<sup>76</sup> Arts. 66.1 del Decreto riojano y 2.a) del Decreto de Aragón, si bien en este caso basta que se dé uno de ellos para presumir que la cesión es de vivienda turística.

<sup>77</sup> Los Decretos cántabro y riojano ni siquiera lo definen, mientras que el art. 3.b) del Decreto asturiano da un ambiguo y amplio concepto de canales de comunicación con “connotaciones turísticas” (concepto indeterminado un tanto indescifrable).

Valladares Rascón y Ordás Alonso (2013:176-178) consideran que dicho requisito se da cuando los arrendamientos son comercializados por una empresa intermediaria.

<sup>78</sup> Art. 3.3 del Decreto andaluz. El art. 2.2.c) del Decreto valenciano alude a la comercialización llevada a cabo a través de operadores turísticos o cualquier otro canal de venta turística, incluido Internet u otros sistemas de nuevas tecnologías.

<sup>79</sup> Art. 2.b) de los Decretos de Aragón y Canarias; en términos análogos, art. 4.b) del Decreto de Castilla y León, y 2.4 del Proyecto de modificación del Decreto madrileño, que en la actualidad carece de definición.

- La prestación por el cedente de servicios complementarios propios de la industria hotelera (como limpieza y ordenación del alojamiento, cambio de lencería, custodia de maletas, lavandería, reparaciones y mantenimiento), suficiente para excluir del ámbito de la LAU una cesión de vivienda turística (incluidas las celebradas en Extremadura, sin regulación sectorial), por cuanto su contenido excede la mera cesión del inmueble propia del arrendamiento de temporada<sup>80</sup>, sin embargo no es previsto expresamente como tal por la mayor parte de las normas autonómicas, con excepción, como se ha indicado, del art. 3.1.a) del Decreto de Valencia<sup>81</sup>.

Los arts. 1.2 y 32.1 del Decreto cántabro facultan, pero no obligan, a la prestación de “*otros servicios complementarios*” al de residencia u hospedaje, pero no es tomada la misma como criterio de exclusión de las cesiones que no incluyan dichos servicios del ámbito de aplicación de la norma, como tampoco lo es en el caso de la Ley balear, cuyo art. 50.9 sí impone como requisito para la comercialización de estancias turísticas en viviendas la oferta por el cedente de los servicios turísticos contenidos en el art. 51 (concretamente limpieza periódica, suministro y reposición de lencería y menaje, y mantenimiento de las instalaciones); sin embargo, como podrá comprenderse, de considerar que aquellas cesiones en que no se presten dichos servicios quedan al margen de la norma autonómica, sería fácilmente eludible por el cedente la aplicación de ésta.

- Finalmente, algunas normativas autonómicas atienden en su aplicación a la duración de la cesión, exigiendo que ésta sea en estancias cortas<sup>82</sup>, por lo que, en caso de ser superiores, debe excluirse la cesión de la normativa sectorial como expresamente hacen los preceptos andaluz y gallego<sup>83</sup>.

En definitiva, la maraña normativa obliga a analizar individualmente los criterios fijados por la normativa de la Comunidad Autónoma en la que esté situada la vivienda objeto del contrato para determinar si ha de aplicársele aquella. En caso contrario, ha de reiterarse,

<sup>80</sup> Como propone la doctrina mayoritaria. Así, Campuzano Tomé (2015:1205-1206), Verdera Izquierdo (2009), Guillén Navarro (2015:118), Costas de Vicente (2018), De la Encarnación Valcárcel (2016:37-38), y Loscertales Fuertes (2017a) y Valladares Rascón y Ordás Alonso (2013:176-178). En este sentido, la Proposición de Ley del GP Socialista en el Congreso fija la oferta de servicios similares a los prestados en los establecimientos hoteleros como el criterio de exclusión básico por el art. 5.e) LAU.

<sup>81</sup> Junto con la comercialización a través de canales turísticos. Así, las viviendas no comercializadas turísticamente en las que no se presten servicios propios de la industria hotelera quedarán sin ninguna duda bajo el ámbito de la LAU.

<sup>82</sup> Así, los arts. 49 y 50.13 de la Ley de Baleares (días o semanas, con un máximo de un mes o dos según el cedente sea empresa comercializadora o la persona física propietaria), 53.7 de la Ley vasca, 66.3 del Decreto catalán, 2.c) del Decreto aragonés y 5.2 del Decreto gallego (inferior a un mes), arts. 1.b) del Decreto andaluz y 4.d) del Decreto de Castilla y León (inferior a dos meses), y 2.1 del Decreto Foral navarro (máximo de tres meses). Estiman Valladares Rascón y Ordás Alonso (2013:176-178) que el alquiler ocasional y/o con alta rotación por breves períodos de tiempo es indicador de estar ante un arrendamiento de vivienda turística vacacional.

Por el contrario, el art. 17.3 del Decreto madrileño imponía una duración mínima de cinco días de la cesión, exigencia que fue declarada nula por la STSJ Madrid de 31 mayo 2016 (*JUR* 2016\127744).

<sup>83</sup> En el mismo sentido, la Proposición de Ley del Grupo Socialista en el Congreso emplea, junto a la prestación de servicios propios de la industria hotelera, la duración del contrato (inferior a quince días) como uno de los criterios de exclusión de la LAU en su art. 3.2.

quedará sometido a la normativa arrendaticia, como expresamente declara la SAP Madrid 2 marzo 2011 (*LA LEY* 49494/2011)<sup>84</sup>.

No obstante, la celebración de arrendamientos de temporada con fines turísticos sujetos a la LAU, aunque factible, se ha visto muy mermada en la práctica en aquellas CCAA con normas muy restrictivas de exclusión<sup>85</sup>. A modo de ejemplo, conforme a los arts. 3.c) y 12.1 del Decreto asturiano, toda cesión por temporada de vivienda situada en edificio sometido a régimen de propiedad horizontal se presume de vivienda de uso turístico, mientras que en el Decreto catalán, como quiera que el único requisito exigido para su aplicación es la temporalidad de la cesión (art. 66.1 y 3), habrá de considerarse siempre de vivienda turística la que tenga una duración inferior a 31 días (vid. SJCA nº 10 Barcelona 24 febrero 2017 - *JUR* 2017\190886-).

## **2.3. Régimen contractual de los alojamientos turísticos**

A diferencia de lo que ocurre con los arrendamientos de vivienda de temporada (art. 4.3 LAU), el régimen regulador de las relaciones entre las partes de la cesión de un alojamiento turístico se presenta muy impreciso ante la heterogénea normativa sectorial a la que se remite el art. 5.e), que además plantea amplias dudas, lo que contribuye a acrecentar la inseguridad jurídica anteriormente expuesta.

### **2.3.1. Disposiciones de la normativa autonómica**

#### **2.3.1.1. Carácter administrativo: ¿son aplicables a un contrato privado?**

En primer lugar, la normativa autonómica tiene, como se ha indicado, básicamente una naturaleza de Derecho Público reguladora de las relaciones entre arrendador y Administración, fundamentalmente de los requisitos relativos al alojamiento (superficie, distintivos, calidad mínima...) y al desempeño de la actividad por las empresas del sector (licencias, inscripción registro autonómico...), y de los mecanismos de control, todos ellos ajenos al ámbito del Derecho Civil, de manera que su incumplimiento dará lugar a la

---

<sup>84</sup> Que consideró la existencia de un arrendamiento de temporada, si bien la fundamentación apunta a que se trataba de un único apartamento arrendado, y no ha de obviarse que no se había promulgado aún el Decreto 79/2014. En el mismo sentido, Román Márquez (2014:14-15) y Lindner (2016:15).

<sup>85</sup> Así, Campuzano Tomé (2015:1221). González Carrasco (2013:181) considera que el fin del art. 5.e) LAU es excluir la aplicación de la LAU a estos arrendamientos con afán recaudatorio.

imposición de las correspondientes sanciones por la Administración autonómica (multa, suspensión de la actividad,...)<sup>86</sup>.

No obstante, se regulan en ella cuestiones sustantivas del contrato (la denominada publicación de los contratos de alojamiento) que plantean serias dudas acerca de su alcance a la relación contractual *inter partes*: ¿forman parte del contenido del contrato? ¿su cumplimiento puede exigirse por las partes frente a la contraria o, por el contrario, como máximo podrá el cliente, si los incumple el cedente, poner en marcha el correspondiente expediente sancionador ante la Administración?

Si se atiende a su carácter sustantivo y a la exclusión y remisión del art. 5.e) LAU (pues de lo contrario carecería ésta de sentido), dichas disposiciones que regulan aspectos diferentes a los aspectos administrativos de la actividad de cesión de los alojamientos turísticos habrían de considerarse parte del contenido “legal” de la relación contractual, siendo exigibles por las partes, si bien la doctrina estima en general que las partes no pueden ejercitar entre ellas sus pretensiones fundándolas en la infracción de las mismas, pues no generan derechos subjetivos a su favor, al ser su misión tutelar intereses abstractos o generales y no garantizar derechos de un individuo particular, considerando a lo sumo que forman parte del contrato si se han convertido en usos negociales propios del sector integradores del contrato, por aplicación art. 1258 CC<sup>87</sup>.

### **2.3.1.2. Constitucionalidad**

A los anteriores reparos se suman los relativos a su constitucionalidad, ya que a través de normas autonómicas se está regulando el contenido sustantivo de un contrato, con invasión de las competencias que los arts. 149.1.6ª y 8ª de la Constitución reservan al Estado, así como con infracción igualmente del principio de reserva de Ley en la mayor parte de los casos, dado su rango reglamentario. A este respecto, baste la remisión a lo señalado con anterioridad (*supra* 1.2.2.1).

---

<sup>86</sup> Expresamente lo establece el art. 26.2 del Decreto castellano leonés. Vid., entre otras, STSJ Canarias de 4 abril 2015 (*JUR* 2015\249203) y SJCA Barcelona nº 12 de 2 septiembre 2016 (*SEPIN* 909876).

<sup>87</sup> Así San Julián Puig (2011:125). Carrasco Perera (2012:121) y Valladares Rascón y Ordás Alonso (2013:176-178) afirman que las reglamentaciones autonómicas carecen de un régimen jurídico civil. Para Botello Hermosa (2016:1981) las medidas de la normativa sectorial autonómica no podrán afectar a la esencia misma del contrato, creando un nuevo tipo contractual.

### **2.3.1.3. Carácter incompleto: ¿a falta de previsión normativa qué normas son de aplicación?**

¿Cuáles son estas previsiones relativas al régimen contractual contenidas en las diversas normas que integran regulación sectorial? Con carácter general y sin ánimo de ofrecer una visión omnicompreensiva, las principales pueden aglutinarse en los siguientes grupos:

- Exigencia de veracidad con respecto a la publicidad contractual (en especial del alojamiento y los servicios ofertados)<sup>88</sup>. De acuerdo con el art. 69.2 del Decreto riojano las condiciones ofertadas son exigibles por el usuario.
- Obligaciones de mantenimiento y conservación en buen estado del alojamiento<sup>89</sup>.
- Prestación de servicios mínimos y complementarios<sup>90</sup>.
- Disposiciones sobre documentación, precio y factura del contrato<sup>91</sup>.
- Posibilidad de exigencia de fianza o depósito por deterioros<sup>92</sup>.
- Posibilidad de desistimiento del contrato por el usuario<sup>93</sup>.

Como se podrá percibir, y aun salvando las mencionadas dificultades sobre su legalidad y aplicabilidad, su carácter fragmentario las hace notoriamente incompletas para abordar la totalidad de relaciones que pueden surgir entre las partes del contrato, lo que obliga a averiguar cuáles son las normas aplicables supletoriamente para paliar dicha insuficiencia.

### **2.3.1. Régimen supletorio aplicable**

#### **2.3.1.1. Normativa sobre consumidores y usuarios**

Será de aplicación la normativa sobre consumidores y usuarios contenida en el Texto Refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios aprobado por Real Decreto 1/2007, de 16 de noviembre (TRLGDCU) y normas concordantes (señaladamente la relativa a cláusulas abusivas -arts. 82 y ss.-, información y transparencia, desistimiento...), cuando las partes del contrato tengan la consideración de consumidor o usuario (el cliente) y empresario (el cedente) de acuerdo con los arts. 3 y 4 del

<sup>88</sup> Arts. 26 del Decreto castellano leonés, 7 del Decreto canario y 10 del Decreto valenciano.

<sup>89</sup> Arts. 21 del Decreto castellano leonés, 24 del Decreto asturiano, 6.1 del Decreto aragonés, 31.1 del Decreto murciano y 9 del Decreto valenciano.

<sup>90</sup> Ej. arts. 6 del Decreto andaluz, 32 del Decreto cántabro y 33 del Decreto murciano.

Debe recordarse que la prestación de unos servicios mínimos ha de ponerse en conexión con la exigencia (art. 5.e de la LAU) de que el alojamiento se encuentre amueblado y con el equipamiento adecuado en condiciones de ser usado de forma inmediata, no así con los servicios propios de la industria hotelera, que han de encuadrarse entre los complementarios.

<sup>91</sup> Ej. arts. 30 y 31 del Decreto castellano leonés, 23 del Decreto asturiano, 7 y 8 del Decreto andaluz, 11 del Decreto aragonés, 14 a 16 del Decreto Foral navarro, 70 del Decreto riojano, 40.2 del Decreto gallego, 19 del Decreto madrileño, 30 del Decreto cántabro, 31.1 del Decreto murciano y 16 del Decreto valenciano.

<sup>92</sup> Arts. 24.3 del Decreto asturiano y 17 del Decreto valenciano.

<sup>93</sup> Art. 29 del Decreto castellano leonés.

TRLGDCU<sup>94</sup>. De igual forma, será de aplicación la Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre Condiciones Generales de la Contratación (LCGC)<sup>95</sup>, cuando se incorporen en aquél este tipo de cláusulas<sup>96</sup>.

Dichas normas del TRLGDCU y de la LCGC son de aplicación preferente frente a las previsiones concretas contenidas al respecto en las normas autonómicas<sup>97</sup>, pues estas disposiciones no suponen más que una reiteración o complemento de la protección del usuario en materia de publicidad y oferta de la vivienda.

### 2.3.1.2. Código Civil

En defecto de regulación sectorial y sobre consumidores y usuarios, y como quiera que el art. 5.e) LAU excluye expresamente la aplicación de ésta a tales contratos, la normativa aplicable será la común sobre obligaciones y contratos contenida en el CC, como señala la SAP Madrid 2 marzo 2011<sup>98</sup>: al ser la cesión del alojamiento un contrato que genera obligaciones recíprocas para las partes (principalmente, cesión del uso del inmueble y pago del precio), serán de aplicación los preceptos relativos a su nulidad o anulabilidad (arts. 1261 y ss.), resolución y responsabilidad por incumplimiento (art. 1124).

Para completar el régimen contractual, surge una última duda que está estrechamente relacionada con la naturaleza y contenido del contrato en cuestión: ¿se trata de un contrato de arrendamiento de inmuebles (en cuyo caso le serían de aplicación, los arts. 1546 y ss. CC) o de un contrato de hospedaje? En este sentido, los Decretos cántabro y castellano leonés aluden en varias ocasiones al “hospedaje”, si bien como prestación propia del alojamiento turístico y no como referencia al contrato así configurado.

---

<sup>94</sup> Conforme al primero, tienen la condición de consumidores o usuarios “*las personas físicas que actúen con un propósito ajeno a su actividad comercial, empresarial, oficio o profesión*”, mientras que el segundo considera empresario a “*toda persona física o jurídica, ya sea privada o pública, que actúe directamente o a través de otra persona en su nombre o siguiendo sus instrucciones, con un propósito relacionado con su actividad comercial, empresarial, oficio o profesión*”.

En conexión con ello, debe recordarse que la profesionalidad del cedente de la vivienda es precisa en algunas normas autonómicas para su aplicación al contrato (*supra* 2.2.3), exigencia que sería igualmente deseable en una eventual norma de carácter estatal.

<sup>95</sup> Su art. 1.1 dispone que “*son condiciones generales de la contratación las cláusulas predispuestas cuya incorporación al contrato sea impuesta por una de las partes, con independencia de la autoría material de las mismas, de su apariencia externa, de su extensión y de cualesquiera otras circunstancias, habiendo sido redactadas con la finalidad de ser incorporadas a una pluralidad de contratos*”, extendiendo su ámbito de aplicación el art. 2.1 “*a los contratos que contengan condiciones generales celebrados entre un profesional -predisponente- y cualquier persona física o jurídica -adherente*” (en las viviendas de uso turístico el adherente siempre será un particular).

<sup>96</sup> Como indican San Julián Puig (2011:119-120), Botello Hermosa (2016:1981) y Alfonso Sánchez (2016:45-46).

<sup>97</sup> Como correctamente declaran los arts. 14.1 del Decreto asturiano, 7 del Decreto canario, 69.1 del Decreto riojano y 10.1 del Decreto valenciano.

Al respecto señala De la Encarnación Valcárcel (2016:37-38), que como quiera que el turista es considerado como consumidor, la normativa turística es en algunos aspectos parte integrante de la genérica de consumo. A favor de la consideración del turista como consumidor, Román Márquez (2014:6-8), justificativa, a su juicio, además de la existencia de la normativa administrativa.

<sup>98</sup> En el mismo sentido, Botello Hermosa (2016:1981).

El de hospedaje es un contrato nominado pero atípico -únicamente cuenta con previsiones legales parciales en los arts. 1783, 1784, 1922.5, 1967.4 CC-, que puede ser definido como un contrato de naturaleza compleja en el que se combinan prestaciones propias del arrendamiento de inmueble (uso de habitación), del de servicios (prestación de servicios personales accesorios) y del depósito en su caso (referido a los efectos personales que introducen los clientes), diferenciado de la mera cesión del uso del inmueble en que básicamente consiste el arrendamiento<sup>99</sup>.

Como quiera que no es obligatorio en las normas sectoriales salvo, como se indicó, en el caso de la Ley balear, la prestación de unos servicios complementarios al cliente, no es posible ofrecer una respuesta unitaria a dicho interrogante: será de aplicación supletoria la normativa del CC sobre el arrendamiento de inmuebles (arts. 1546 y ss.) a las cesiones de vivienda de uso turístico en aquellos supuestos en que no se presten por el cedente otros servicios complementarios propios de la actividad hotelera -habrá así coincidencia con la normativa supletoria de los arrendamientos de temporada-; por el contrario, serán de aplicación las escasas normas del contrato de hospedaje, en aquellos casos en que el cedente preste dichos servicios<sup>100</sup>.

## **2. 4. Los problemas de convivencia desde la perspectiva jurídico-civil**

El último campo en el que el sector de la explotación de viviendas turísticas merece un análisis desde una óptica del Derecho Civil es, sin duda, el de la convivencia vecinal y su eventual alteración

### **2.4.1. En el ámbito de la propiedad horizontal**

Los problemas más notables de convivencia se plantean con mayor asiduidad en las viviendas turísticas ubicadas en edificios o complejos inmobiliarios sometidos al régimen de propiedad horizontal<sup>101</sup>, donde la estrecha vecindad entre los diferentes pisos y locales que los componen aumenta las molestias e incomodidades a los propietarios u ocupantes de los demás elementos privativos, principalmente, de las viviendas; no cabe, eso sí, estigmatizar sin más tal actividad, partiendo de su presunción por el mero hecho de su

<sup>99</sup> Así, San Julián Puig (2011:134), Guillén Navarro (2015:118) y Verdera Izquierdo (2009).

<sup>100</sup> San Julián Puig (2011:132-135), considera aplicables las normas de este último en todo caso, porque parte de un concepto unitario mínimo aplicable a todo alojamiento hotelero y extrahotelero, que incluye los servicios propios de la industria hotelera.

<sup>101</sup> Las diferentes normas autonómicas las incluyen expresamente en ocasiones dentro de su ámbito de aplicación, incluso se establece dicha ubicación como requisito para la aplicación de dicha normativa (así, el art. 12.1 del Decreto asturiano para las viviendas de uso turístico).

ejercicio, pues el comportamiento de los usuarios de este tipo de alojamiento no ha de causar necesariamente las mencionadas incomodidades o molestias, y en caso de ocasionarlas no tienen por qué ser superiores a las que generan otras actividades comerciales o profesionales que se desarrollen en elementos privativos del complejo o edificio (bares, clínicas, oficinas...). Vid. SSTSJ Cataluña 19 mayo 2016 (*RJ 2016\2170 y RJ 2016\3653*) y SSAAPP Barcelona 8 octubre 2003 (*LA LEY 157412/2003*), Alicante 24 octubre 2008 (*LA LEY 208212/2008*), Soria 12 julio 2010 (*LA LEY 139714/2010*) y Madrid 2 marzo 2011.

#### **2.4.1.1. Regulación de la LPH y el Código Civil de Cataluña**

La normativa civil aborda dicha problemática en dos preceptos, aplicables dependiendo de la situación del inmueble (Cataluña y resto de España):

- Conforme al art. 7.2 de la Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre propiedad horizontal (LPH) *“al propietario y al ocupante del piso o local no les está permitido desarrollar en él o en el resto del inmueble actividades prohibidas en los estatutos, que resulten dañosas para la finca o que contravengan las disposiciones generales sobre actividades molestas, insalubres, nocivas, peligrosas o ilícitas”*.
- Por su parte, el art. 553.40 del Libro V del Código Civil de Cataluña, aprobado por Ley 5/2006, de 10 de mayo (CCCat) dispone que *“los propietarios y los ocupantes no pueden hacer en los elementos privativos, ni en el resto del inmueble, actividades contrarias a la convivencia normal en la comunidad o que dañen o hagan peligrar el inmueble. Tampoco pueden llevar a cabo las actividades que los estatutos, la normativa urbanística o la ley excluyen o prohíben de forma expresa”*.

Así, la comunidad de propietarios podrá acudir, en primer lugar, a las medidas contempladas en los arts. 7.2 LPH y 553.40 CCCat en caso de que la actividad de cesión de alojamientos sea *“ilícita”* o esté prohibida expresamente por *“la normativa urbanística o la ley”*, entendiendo ambas expresiones con amplitud<sup>102</sup>.

En caso contrario, la comunidad podrá actuar contra dicha actividad en dos casos: 1. Si la actividad está prohibida en los estatutos. 2. Si resulta molesta (o altera la normal convivencia en palabras del precepto catalán), dañosa o insalubre.

---

<sup>102</sup> En este sentido Fuentes-Lojo Rius (2016b). Circunstancia que no concurría a juicio de la SAP Madrid 2 marzo 2011 en el supuesto resuelto por ella.



#### 2.4.1.2. Prohibición de actividades en los estatutos comunitarios

Los arts. 5, párrafo 3º LPH y 553.11 CCCat admiten con amplitud dentro del contenido de los estatutos que potestativamente pueden regir la comunidad, disposiciones y limitaciones sobre el uso, destino y aprovechamiento de los pisos o locales, aceptando el nº 2 del segundo la validez de aquellas cláusulas que limitan las actividades que pueden realizarse en los elementos privativos.

En consecuencia, si en los estatutos comunitarios existe una cláusula que prohíba expresamente el uso o destino de los pisos o locales para alojamiento turístico, puede actuar la comunidad de propietarios contra quien contravenga tal prohibición, con independencia de que la actividad sea molesta o no para aquélla. Los estatutos (y consecuentemente la cláusula) habrán de estar inscritos, eso sí, en el Registro de la propiedad, pues de lo contrario no serán oponibles a los terceros de buena fe, como disponen los arts. 5, párrafo 3º LPH y 553.11.3 CCCat (cfr. SSAAPP Madrid 10 noviembre 2017 -*JUR* 2018\20552- y Barcelona 27 diciembre 2017 -*AC* 2017\1701-)

No debe asimismo obviarse a este respecto que, aunque las limitaciones estatutarias al uso o destino han de ser interpretadas restrictivamente como limitaciones al derecho de propiedad<sup>103</sup>, los tribunales han interpretado que la dedicación del piso a la actividad de alojamiento turístico representa una infracción de una prohibición estatutaria cuando exista una cláusula en el título constitutivo o en los estatutos en la que se limite el destino del piso a vivienda, cuando se perjudique el interés general de quienes conforman la propiedad horizontal. Así, STS 27 noviembre 2008 (*RJ* 2008\6069), SSTSJ Cataluña 20 febrero 2012 (*RJ* 2012/10019) y 19 mayo 2016 (*RJ* 2016\2170) y SSAAPP Baleares 27 mayo 2013 (*JUR* 2013\210391), Valencia 20 noviembre 2013 (*JUR* 2014\185706), Madrid 10 noviembre 2017 y Barcelona 8 octubre 2003, 12 julio 2011 (*LA LEY* 154976/2011), 16 mayo 2013 (*LA LEY* 87252/2013), 1 marzo 2010 (*JUR* 2010\166359) y 9 octubre 2015 (*AC* 2016\24) y SJPI nº 1 Valencia 6/11/2014 (*AC* 2014\2015).

Si en los estatutos no existiese tal prohibición<sup>104</sup>, la inclusión de la misma requiere su modificación, algo que en el ámbito de la normativa común se antoja casi imposible, ya que el art. 17.6 LPH exige acuerdo unánime de la Junta de propietarios, y el/los propietario/s del/los piso/s dedicados a tal actividad (o que tengan en mente hacerlo) votarán por lógica

<sup>103</sup> STS 23 noviembre 1995 (*RJ* 1995\8898), y SSAAPP Soria 12 julio 2010 y Madrid 2 marzo 2011.

<sup>104</sup> Al contrario, en el caso resuelto por la SAP Alicante 24 octubre 2008, autorizaban expresamente la actividad.

en contra, sin que pueda en principio apreciarse abuso de derecho por su parte. Menores inconvenientes presenta la normativa catalana, ya que la modificación de los estatutos requiere una mayoría de 4/5 de los propietarios con derecho a voto (art. 553.26.2.a CCCat; vid. STSJ Cataluña 19 mayo 2016 –RJ 2016\2170- y SAP Barcelona 27 diciembre 2017).

#### **2.4.1.3. Prohibición de actividades molestas, dañosas e insalubres**

En su defecto, cuando la actividad ni es ilícita ni está prohibida en los estatutos, la comunidad puede actuar contra ella como molesta, dañosa o insalubre, si bien dicha consideración requiere que sea persistente en el tiempo (no basta un único acto), notoria y ostensible (SAP Barcelona 9 octubre 2015), algo que no siempre ocurrirá (o puede que nunca, como se dijo). Así, STSJ Cataluña 19/5/2016 (RJ 2016\3653), y SSAAPP Alicante 24 octubre 2008, Soria 12 julio 2010, Madrid 2 marzo 2011 y Barcelona 27 diciembre 2017.

Para determinar si concurre una actividad molesta, dañosa o insalubre ha de atenderse al criterio de la alteración de la normal convivencia como hace el art. 553-40 CCCat, concepto jurídico indeterminado que habrá de concretar el juez atendiendo a las circunstancias del caso, para lo que pueden señalarse a tal efecto como criterios orientativos (no definitivos) los siguientes (siguiendo las SSTSJ Cataluña 19 mayo 2016 –RJ 2016\2170- y –RJ 2016\3653-)<sup>105</sup>:

1. La naturaleza del inmueble: distinguiendo según si el edificio se destina mayoritariamente a vivienda habitual o a actividad turística.
2. Las condiciones del lugar: distinguiendo entre edificios situados en zona residencial y los ubicados en zonas turísticas de costa o de turismo de masas.
3. El uso que se haga del inmueble por parte de quien explota turísticamente la vivienda: excesivo, inadecuado o anormal de las zonas comunitarias que causa daños (ej. trasiego constante de personas y cosas día y noche, llamadas reiteradas y equivocadas a interfonos, rayaduras y pintadas en la puerta del rellano o en la escalera de la finca, suciedad por tratamiento inadecuado de la basura comunitaria, daños en el ascensor por mal uso, etc.), como aconteció en los supuestos resueltos por las STSJ Cataluña 20 febrero 2012 y SAP Barcelona 13 febrero 2015 (*LA LEY* 39633/2015); o normal y de buena fe tomando las medidas necesarias para tratar de causar las mínimas molestias posibles (contratación de un servicio de limpieza 24 horas, realización de obras de aislamiento de la vivienda, etc.), como estimó probado la SAP Barcelona 21 mayo 2015 (*LA LEY* 81407/2015).

<sup>105</sup> En este sentido, Fuentes-Lojo Rius (2016a).

Aun atendiendo a los anteriores criterios, habrá de estarse a los hechos concretos del caso, habida cuenta de la variada casuística, tornándose en muchas de las ocasiones en una mera cuestión probatoria. La prueba de la molestia, daño o insalubridad, aunque difícil<sup>106</sup> puede lograrse (como muestran la STSJ Cataluña 19 mayo 2016 -RJ 2016\2170- y la SAP Barcelona 1 marzo 2010) por cualquier medio admitido en Derecho, como la declaración de testigos (STSJ Cataluña 20 febrero 2012 y SSAAPP Madrid 2 marzo 2011 y Barcelona 13 febrero y 9 octubre 2015), el informe pericial (ej. atestado policial, SJPI nº 1 Valencia 6 noviembre 2014), e incluso presunciones (STS 23 noviembre 1995).

#### 2.4.1.4. Normativa sectorial

En relación con las anteriores prohibiciones, las normas autonómicas contienen en general previsiones en relación con las eventuales molestias que puedan causar los usuarios en viviendas situadas en edificios en régimen de propiedad horizontal.

Algunas de ellas<sup>107</sup>, imponen de forma superflua -pues nada añaden a la normativa sobre propiedad horizontal en este punto- a los usuarios la obligación de cumplimiento de las normas de convivencia y régimen interior del edificio, si bien su incumplimiento “obliga”<sup>108</sup> o faculta a quien cede el alojamiento a exigir el desalojo del usuario o a resolver el contrato<sup>109</sup>, dependiendo el ejercicio de tal facultad exclusivamente de la voluntad del titular, sin que puedan la comunidad y resto de propietarios imponer decisión alguna en ese sentido, lo que la convierte en una protección indirecta y no automática poco efectiva de facto<sup>110</sup>.

Menor interés presenta aún de cara a la protección de la comunidad y vecinos particulares la exigencia contenida en diversos preceptos autonómicos de ausencia de prohibición en los estatutos comunitarios de destino turístico de la vivienda como requisito para el ejercicio de la actividad de alojamiento turístico (y que podrá dar lugar a la imposición de la correspondiente sanción por la Administración en caso de incumplimiento), pues parte de un *prius*, la prohibición estatutaria, que ya faculta para actuar directamente a la comunidad de propietarios con base en la normativa sobre propiedad horizontal<sup>111</sup>. Más aún, la

<sup>106</sup> Piénsese que el testimonio de los vecinos puede ser rechazado por tacha con base en enemistad con el dueño, o que el atestado policial se efectúe en un momento de ausencia de molestias.

<sup>107</sup> Arts. 5.2 del Decreto canario, 71 del Decreto riojano, o 31 del Decreto cántabro. Vid. supra 1.2.4.

<sup>108</sup> Arts. 68.11 del Decreto catalán y 40.5 del Decreto gallego. Cabe preguntarse si el incumplimiento de la obligación de desalojar al usuario impuesta al cedente de la vivienda puede originar la correspondiente sanción administrativa.

<sup>109</sup> Arts. 18.3 del Decreto valenciano, 27 del Decreto castellano leonés, 16 del Decreto asturiano, 12.2 del Decreto aragonés, y 50.12 de la Ley balear, en este último caso en plazo de 24 horas.

<sup>110</sup> A juicio de Román Márquez (2014:18) se trata de una medida voluntarista pero con una efectividad cuestionable.

<sup>111</sup> Vid. arts. 67.1 de los Decretos riojano, 27.b) del Decreto asturiano y 68.6 del Decreto catalán.

previsión del art. 50.7 de la Ley balear, que exige a tal efecto, en caso de inexistencia de prohibición estatutaria, acuerdo mayoritario de la Junta (art. 17.7 LPH) en que se autorice el ejercicio de la actividad, ha de considerarse ilegal<sup>112</sup>.

#### **2.4.1.5. Medidas protectoras de las comunidades de propietarios: cesación de actividades, indemnización de daños, privación del uso y desalojo de ocupantes**

Tanto el art. 7.2 LPH como el art. 553.40 CCCat facultan a la comunidad, en caso de vulneración de las prohibiciones en ellos contenidas, a interponer demanda judicial en solicitud de:

- Cesación de la actividad (así, STSJ Cataluña 20 febrero 2012 y SAP Madrid 10 noviembre 2017).
- Indemnización daños y perjuicios (a la que condenó la SJPI nº 1 Valencia 6 noviembre 2014).
- Resolución del contrato del ocupante y su lanzamiento (como dispuso la STS 27 noviembre 2008).
- Privación de uso de la vivienda por un período de hasta dos (art. 553.40 CCCat) o tres años (art. 7.2 LPH)<sup>113</sup>. La SJPI nº 4 Gandía 28 enero 2014 (*JUR* 2014\175574), condenó a la sanción máxima de privación de tres años.

La interposición de la demanda requerirá la aprobación por la Junta de propietarios convocada al efecto (por las mayorías previstas en los arts. 17.7 LPH y 553.25 CCCat), previo apercibimiento o requerimiento fehaciente al infractor a instancia del presidente o de cualquier dueño (art. 7.2 LPH) o de una cuarta parte de los propietarios (art. 553.40 CCCat).

Como medida complementaria en favor de la comunidad, en caso de imposibilidad de actuar contra dicha actividad, el art. 553.45.4 CCCat establece que el título o la Junta pueden establecer el incremento de la participación en gastos comunes de un elemento privativo, si hay un uso o disfrute especialmente intensivo de elementos o servicios comunes derivado del ejercicio de actividades empresariales o profesionales.

---

No debe olvidarse, además, la autonomía de la legislación civil respecto de la normativa administrativa, de forma que la actividad turística puede tener carácter molesto, independientemente de que cuente con las autorizaciones administrativas exigidas para su desarrollo.

<sup>112</sup> La medida es un disparate a juicio de Loscertales Fuertes (2017b).

<sup>113</sup> Su constitucionalidad fue declarada por las SSTC 301/1993, de 21 de octubre, y 28/1999, de 8 de marzo.

## 2.4.2. Fuera del ámbito de la propiedad horizontal

Cuando los problemas de convivencia no se produzcan en fincas sujetas a la normativa sobre propiedad horizontal, sino entre titulares de inmuebles vecinos en régimen de dominio ordinario, el Derecho Civil, con idéntico fundamento y principio de lograr la normal convivencia entre particulares, protege al titular perjudicado por las actividades molestas, insalubres o dañosas desarrolladas en las viviendas de uso turístico, a fin de lograr la disminución o cesación de dichas actividades y la indemnización de los daños y perjuicios sufridos.

Las medidas que a continuación se indican son asimismo de aplicación en el ámbito de la propiedad horizontal cuando no se logre, por exigirse la iniciativa de los órganos de la comunidad (Presidente/Junta), legitimación procesal para poner en marcha las medidas de los arts. 7.2 LPH y 553.40 CCCat: en caso de que no se adopte el acuerdo para el inicio de la vía judicial, podrá el propietario del piso o local acudir a ellos a título particular en defensa de su derecho.

### 2.4.2.1. Regulación del Código Civil

El Derecho Civil común carece de un precepto que con carácter general establezca un límite o prohibición expresas de las actividades molestas, dañosas o insalubres, así como la sanción a su contravención.

Es por ello que la doctrina y la jurisprudencia<sup>114</sup> vienen considerando con carácter general la aplicación de la genérica prohibición del abuso de derecho (en este caso la propiedad) consagrada en el art. 7.2 CC, de forma que si la actividad (en el caso, la explotación turística) atendiendo a su objeto, intención de su autor o circunstancias del caso sobrepasa manifiestamente *los límites normales* del ejercicio del derecho por su titular con causación de molestias, daños o insalubridad a los titulares de fincas vecinas, éstos podrán actuar contra ella. Surge de nuevo la cuestión relativa a cuándo existe un uso normal que ha de ser tolerado o un uso excesivo prohibido: habrá de valorarlo el juez individualmente, conforme a los criterios orientativos señalados en el apartado anterior, que conservan plena validez.

Si se estima que la actividad es contraria a dicho principio, el titular perjudicado podrá solicitar la adopción de medidas que aminoren el daño, e incluso la cesación de la actividad,

---

<sup>114</sup> Para una visión general, vid. Díez-Picazo y Gullón (2012:147-151). En la jurisprudencia, es clásica la STS 12 diciembre 1980 (RJ 1980(4747)).

salvo que ésta cumpla con las medidas que administrativamente se hayan impuesto conforme a la normativa reguladora. Asimismo, podrá solicitar una indemnización por los daños sufridos, que la jurisprudencia fundamenta en una interpretación extensiva del art. 1908.2º CC<sup>115</sup> a toda actividad causante de daño, o en una interpretación objetivadora del art. 1902 CC.

#### 2.4.2.2. Regulación en otras normas civiles forales

Dicha interpretación jurisprudencial se ha plasmado en la específica y minuciosa regulación del CCCat sobre la materia, cuyo art. 546-13 establece con carácter general la prohibición de las inmisiones (humo, ruido, gases, vapores, olor, calor, temblor, ondas electromagnéticas y luz “y demás similares”) producidas por actos ilegítimos de vecinos que causan daños a la finca o a las personas, a lo que añade que “*generan responsabilidad por el daño causado*”, mientras el art. 546-14 regula detalladamente los criterios para considerar la inmisión prohibida, así como las diversas acciones de defensa con que cuenta el perjudicado (eliminación, adopción de medidas que aminoren el daño e indemnización de daños y perjuicios) y sus requisitos de ejercicio<sup>116</sup>.

Por su parte, la ley 367 de la Compilación de Derecho Civil Foral de Navarra (Ley 1/1973, de 1 de marzo), y el art. 538 del Código del Derecho Foral de Aragón (Decreto Legislativo 1/2011, de 22 de marzo), disponen con idéntico tenor literal que los propietarios o usuarios de inmuebles no pueden causar riesgo a sus vecinos ni más incomodidad o perjuicio que los derivados del *uso razonable* de su derecho, habida cuenta de la naturaleza y las necesidades de cada finca, el uso del lugar, la equidad y la buena fe.

<sup>115</sup> Que obliga a responder “*por los humos excesivos, que sean nocivos a las personas o a las propiedades*”.

<sup>116</sup> “1. Los propietarios de una finca deben tolerar las inmisiones provenientes de una finca vecina que son inocuas o que causan perjuicios no sustanciales. En general, se consideran perjuicios sustanciales los que superan los valores límite o indicativos establecidos por las Leyes o los reglamentos.

2. Los propietarios de una finca deben tolerar las inmisiones que produzcan perjuicios sustanciales si son consecuencia del uso normal de la finca vecina, según la normativa, y si poner fin a las mismas comporta un gasto económicamente desproporcionado.

3. En el supuesto a que se refiere el apartado 2, los propietarios afectados tienen derecho a recibir una indemnización por los daños producidos en el pasado y una compensación económica, fijada de común acuerdo o judicialmente, por los que puedan producirse en el futuro si estas inmisiones afectan exageradamente al producto de la finca o al uso normal de esta, según la costumbre local.

4. Según la naturaleza de la inmisión a que se refiere el apartado 2, los propietarios afectados pueden exigir, además de lo establecido por el apartado 3, que esta se haga en el día y el momento menos perjudiciales y pueden adoptar las medidas procedentes para atenuar los daños a cargo de los propietarios vecinos.

5. Las inmisiones sustanciales que provienen de instalaciones autorizadas administrativamente facultan a los propietarios vecinos afectados para solicitar la adopción de las medidas técnicamente posibles y económicamente razonables para evitar las consecuencias dañosas y para solicitar la indemnización por los daños producidos. Si las consecuencias no pueden evitarse de esta forma, los propietarios tienen derecho a una compensación económica, fijada de común acuerdo o judicialmente, por los daños que puedan producirse en el futuro.

6. Ningún propietario o propietaria está obligado a tolerar inmisiones dirigidas especial o artificialmente hacia su propiedad.

7. La pretensión para reclamar la indemnización por daños y perjuicios o la compensación económica a la que se refieren los apartados 3 y 5 prescribe a los tres años, contados a partir del momento en que los propietarios tengan conocimiento de las inmisiones”.

## 2.5. Consideraciones finales

1. El actual régimen jurídico civil de la cesión de viviendas o alojamientos turísticos presenta graves deficiencias que vulneran la deseable seguridad jurídica, fundamentalmente en una doble vertiente.

De un lado, la indefinición de la propia figura, no concretada adecuadamente en sus caracteres por el legislador, más allá de su insuficiente exclusión de la normativa arrendaticia por el art. 5.e) LAU, que se convierte en último término en una remisión a una dispersa normativa sectorial promulgada con dudosa constitucionalidad por las diferentes CCAA (no todas) con fundamento en sus competencias constitucionales en materia de turismo.

Por otra parte, las anteriores insuficiencias se acrecientan al carecer absolutamente la relación jurídico-privada que vincula a las partes de la cesión de una mínima regulación unitaria, sin que puedan remediar tal laguna las previsiones desordenadas y fragmentarias sobre aspectos propios de aquélla contenidas (de nuevo con dudosa legalidad) en esa heterogénea normativa autonómica.

Se hace precisa, pues, la promulgación de una ley especial de carácter estatal que aborde ambas cuestiones<sup>117</sup>, a semejanza de la Ley 4/2012, de 6 de julio, para los contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico y la adquisición de productos vacacionales de larga duración, pues la vía de la reforma de la normativa arrendaticia planteada bienintencionadamente por la Proposición de Ley del GP Socialista, se muestra insuficiente, al resolver el primero de los problemas planteados, pero dejar sin abordar el segundo.

La futura norma debe tomar en consideración los intereses concurrentes en la materia, principalmente el del usuario de este tipo de alojamiento de lograr una adecuada protección frente a posibles abusos, pero también el del propietario particular de obtener una utilidad del alojamiento sin unas exigencias administrativas desproporcionadas. Asimismo, deberá respetar el reparto competencial en materia turística, sin invasión del ámbito de actuación propio de la normativa autonómica de regulación de los requisitos de ejercicio de la actividad y de los alojamientos que garantizan unos mínimos de calidad.

---

<sup>117</sup> Como se ha solicitado ya desde algunas instituciones, como la Junta de Andalucía. <http://www.europapress.es/andalucia/malaga-00356/noticia-junta-pide-norma-estatal-homogeneice-viviendas-turisticas-20180430154710.html>.

Lógicamente, tal promulgación debería conllevar aparejada la oportuna reforma de los arts. 3.2 y 5 LAU, para lograr una plena correspondencia en la determinación de los respectivos ámbitos de aplicación objetiva.

2. En lo referente a la primera cuestión indicada, la futura ley debe clarificar de forma expresa, y no por remisión, los diversos campos de actuación de las figuras de la cesión de vivienda o alojamiento turístico y del arrendamiento de temporada, figura esta última que ha de mantenerse sujeta a la normativa arrendaticia para responder al interés del particular no profesional que obtiene un beneficio económico adicional mediante el arrendamiento de una segunda vivienda.

Así, los criterios decisivos para llevar la delimitación objetiva entre ambas figuras deben ser dos:

- De un lado, los contratos en los que se incluya la prestación de servicios complementarios (no obligatorios) propios de la industria hotelera, han de quedar sometidos a la normativa especial de alojamientos turísticos (como se establece en la proposición de Ley del GP Socialista), tanto la de la propia ley como de la normativa autonómica, pues su contenido y finalidad exceden obviamente los del arrendamiento de temporada.
- Por otra parte, aun cuando no se presten dichos servicios, han de quedar igualmente excluidos de la normativa arrendaticia aquellos contratos en que el cedente tenga la condición de profesional de la actividad turística; con ello, se logra además una concordancia entre los ámbitos subjetivos de aplicación de esta normativa especial sobre alojamientos turísticos y la general de protección a los consumidores y usuarios, que persiguen básicamente idénticos propósitos en este punto.

Como quiera que el concepto de la profesionalidad es indefinido y fácilmente sorteable a través de personas interpuestas, la habitualidad en la cesión del alojamiento debe constar en la norma como elemento de presunción de la concurrencia de aquella, con precisión de un número de cesiones mínimo (¿tres al año?) que determine cuándo existe tal habitualidad, evitando así la actual dispersión de criterios definidores de la misma.

3. En cuanto a la determinación del régimen contractual de las cesiones de alojamientos turísticos es deseable que la Ley especial perfile cuanto menos su regulación básica, y aunque no es necesaria una disciplina reglamentista, sí debe quedar claramente delimitado el marco jurídico de las relaciones *inter partes*. Para configurar dicho elenco de derechos y obligaciones ha de atenderse:

- En primer lugar al contenido de la cesión, distinguiendo aquellas en las que el cedente presta los servicios complementarios mencionados, de aquellos otros contratos en que únicamente se cede el alojamiento equipado con el



mobiliario y enseres para su ocupación inmediata; en el primer caso, como quiera que el contrato de hospedaje carece de una regulación sustantiva general trasladable a este tipo de contratos, sería deseable que la Ley aprovechara para concretar una serie de previsiones específicas sobre el contenido de las obligaciones a que da lugar dicha prestación.

- En segundo término, además de la correspondiente remisión a la normativa general tuitiva en materia de consumidores y usuarios, y a fin de prevenir y sancionar los incumplimientos y abusos frente al cliente por parte del cedente que se dedique profesional o habitualmente a la actividad turística, debe la norma contemplar una serie de medidas, como el reconocimiento de unas facultades de desistimiento, de una indemnización penalizadora del incumplimiento de sus obligaciones de éste..., que no conviertan en la práctica dicha protección en una mera entelequia, si bien ha de reconocerse que su eficacia depende, más que de su plasmación legal, de la adopción de los adecuados mecanismos administrativos que faciliten su ejercicio.
  - Como Derecho supletorio, en lo no previsto, junto a la normativa general sobre consumidores y usuarios (en su caso), basta que la Ley efectúe una remisión a la normativa sobre el arrendamiento de inmuebles contenida en el CC y normas forales concordantes para los contratos de mera cesión del alojamiento, habida cuenta la identidad de objeto de ambos contratos, y ulteriormente a las normas generales sobre obligaciones y contratos.
4. Finalmente, y a pesar de que los mecanismos de protección (cesación, indemnización, privación de uso) conferidos por la LPH y el CCCat a las comunidades de propietarios frente a las posibles alteraciones de la convivencia por los usuarios de los alojamientos turísticos son en general adecuados y proporcionados en atención a los intereses objeto de protección, en ocasiones se muestran insuficientes en la lucha contra aquellas, por la dificultad de la carga probatoria de su carácter molesto, dañoso o insalubre, en caso de inexistencia de limitación estatutaria en cuanto al uso y destino de los elementos privativos.

Una medida atenuante de esa dificultad sería la eliminación de la regla de la unanimidad exigida actualmente por el art. 17.6 LPH para la adopción de acuerdos modificativos de los estatutos en los cuales se establezcan tales limitaciones, y su reducción a una mayoría cualificada, que bien podría ser de tres quintas partes de propietarios que representen tres quintas partes de las cuotas (a semejanza de los arts. 10.3.b, 17.3 y 4 LPH). De esta forma, se reforzaría la posición de aquellas

comunidades de propietarios cuyos pisos se destinan principalmente a un uso residencial, sin un menoscabo desmesurado del derecho de los propietarios de los pisos a la obtención de un rendimiento económico.

## 2.6. Bibliografía

- Alfonso Sánchez, R. (2016). Aproximación jurídica a la economía colaborativa: diferentes realidades. Cuadernos de Derecho y Comercio, 66, 13-73.
- Botello Hermosa, J.M. (2016). Los arrendamientos por temporada en la ley 29/1994 de noviembre de arrendamientos urbanos. Revista Crítica de Derecho Inmobiliario, 756, 1959-1990.
- Campuzano Tomé, H. (2015). El alquiler de viviendas de uso turístico a partir de la Ley 4/2013: la necesaria interpretación conjunta de la LAU y de la legislación turística autonómica. Revista Crítica de Derecho Inmobiliario, 749, 1199-1246.
- Carrasco Perera, A. (2012). Comentarios al proyecto de Ley de Reforma de los arrendamientos de vivienda. Revista CESCO de Derecho de Consumo, 4, 118-134.
- Costas de Vicente, B. (2018). Tres formas de alquilar tu vivienda: ¿cuál te conviene? SEPIN, SP/DOCT/73282.
- De la Encarnación Valcárcel, A.M. (2016). El alojamiento colaborativo: Viviendas de uso turístico y plataformas virtuales. Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica, 5, 30-55.
- Díez-Picazo, L. y Gullón, A. (2012): Sistema de Derecho Civil. Vol. III, tomo 1. 8ª ed. Madrid. Ed. Tecnos.
- Fuentes-Lojo Rius, A. (2016a). Prohibición de explotación turística de la vivienda por ser contraria a la convivencia normal de la comunidad de propietarios. Diario La Ley, 8709.
- Fuentes-Lojo Rius, A. (2016b). La validez de las cláusulas estatutarias prohibitivas de actividades en elementos privativos. Diario La Ley, 8846.
- González Carrasco, C. (2013). El nuevo régimen de los arrendamientos de vivienda tras la Ley de medidas de flexibilización y fomento del mercado del alquiler. Revista CESCO de Derecho de Consumo, 6, 170-190.
- Guillén Navarro, N.A. (2015). La vivienda de uso turístico y su incidencia en el panorama normativo español. Revista Aragonesa de Administración Pública, 45-46, 101-144.

- Lindner, A. (2016). Alquiler de vivienda para uso turístico: desorden legislativo y problemas de competencia. *Actualidad Jurídica Aranzadi*, 920, 15.
- Loscertales Fuertes, D. (2017a). Arrendamientos turísticos y de temporada. *Abogacía española*. <http://www.abogacia.es/2017/06/29/arrendamientos-turisticos-y-de-temporada>.
- Loscertales Fuertes, D. (2017b). Arrendamientos de “uso turístico” y aplicación de la LAU y LPH. SEPIN, SP/DOCT/73070.
- Magro Servet, V. (2017). El fraude del realquiler vacacional. *Diario La Ley*, 9060.
- Román Márquez, A. (2014). Las viviendas particulares dedicadas a la actividad de alojamiento turístico. Su exclusión de la Ley de Arrendamientos Urbanos. *Revista Internacional de Doctrina y Jurisprudencia*, 6, 1-24.
- San Julián Puig, V. (2011). El Contrato de Hospedaje ¿categoría unitaria que aglutina alojamiento hotelero y extrahotelero? *Revista Aranzadi de Derecho Patrimonial*, 27,119-136.
- Valladares Rascón, E. y Ordás Alonso, M. (2013). Comentario al art. 5. En Bercovitz, R. (coord.). *Comentarios a la Ley de Arrendamientos Urbanos*. 6ª ed. Pamplona. Ed. Aranzadi, 163-194.
- Verdera Izquierdo, B. (2009). La problemática del turismo residencial. *Diario La Ley*, 7297.

# 3. Viviendas de uso turístico y Derecho Tributario

**Manuel Lucas Durán**, *Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Alcalá. Letrado del Tribunal Supremo*

## 3.1. Introducción

Como se ha examinado en páginas anteriores, la regulación del nuevo fenómeno que constituye el alquiler de viviendas de uso turístico plantea problemas desde la perspectiva de las distintas áreas jurídicas más directamente involucradas en referida realidad, como son el Derecho Administrativo y el Derecho Civil<sup>118</sup>.

Sin embargo, y dado que el alquiler de inmuebles para fines vacacionales supone una manifestación de capacidad económica tanto para el arrendador como el arrendatario, también desde el Derecho Tributario deben estudiarse la aplicación de las normas fiscales a este tipo de arrendamientos y dirimirse las dificultades de interpretación que se presentan en casos singulares.

En las páginas que siguen se analiza la problemática que la cesión de viviendas de uso turístico presenta en relación con la fiscalidad que resulta aplicable a tales operaciones, y todo ello –dado que en nuestro Estado coexisten diversos poderes tributarios de entes territoriales diversos– tanto en el ámbito de la fiscalidad estatal (directa e indirecta), como autonómica o local. Asimismo, se examinará qué obligaciones formales se generan para con la Hacienda Pública en tales operaciones, quiénes deben llevarlas a cabo y en qué manera.

---

<sup>118</sup> Vid. sobre el particular, además de los trabajos anteriores, A. Mª. de la Encarnación Valcárcel, “El alojamiento colaborativo: Viviendas de uso turístico y plataformas virtuales”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica* núm. 5, enero-junio 2016, págs. 30-55.

### **3.2. Tributación en el ámbito de la imposición indirecta: ¿deben repercutirse o satisfacerse impuestos por el mero hecho de alquilar viviendas vacacionales?**

Como se ha indicado previamente, el alquiler vacacional supone una manifestación de capacidad económica por parte del arrendatario toda vez que éste revela un poder de pago en relación con el inmueble que va a arrendar. En tales supuestos, los ordenamientos jurídicos –y, particularmente, el español– suelen gravar referida capacidad económica con impuestos indirectos que han de soportar los consumidores de bienes y servicios, si bien con estructuras diversas: en el supuesto de que quien oferte el bien o servicio sea un empresario o profesional, lo habitual será la repercusión por este del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a quien satisface el pago, recayendo sobre tal empresario o profesional todas las obligaciones formales de cobro, declaración e ingreso en la Hacienda Pública, aun cuando sea el pagador del bien o servicio quien habrá de soportar económicamente el tributo; sin embargo, por lo general cuando ninguno de los dos intervinientes en la operación (cedente y cesionario del inmueble) tiene la condición de empresario o profesional, la carga del tributo seguirá recayendo sobre quien manifiesta la capacidad de pago pero, en tal caso, también habrá de cumplir este último todas las obligaciones formales de declaración en ingreso en las arcas públicas.

Esto es, en los dos supuestos antes referidos, el mero consumo de bienes y servicios conllevará normalmente el pago de un tributo, si bien la gestión del mismo se llevará a cabo, según las circunstancias que se presenten, por uno u otro sujeto interviniente en la operación.

De acuerdo con lo indicado previamente, en España existen dos tributos, de carácter excluyente, que pueden gravar las operaciones de alquileres vacacionales, cuales son en la mayoría de los casos: (i) el IVA cuando el arrendador es considerado como empresario o profesional, y (ii) el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados (ITPAJD) en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (TPO) cuando ninguno de los extremos de la relación jurídica tienen condición de empresario o profesional según la normativa vigente.

Al análisis de ambas figuras y de las particularidades que se presentan en relación con el alquiler de viviendas turísticas se dedican los dos epígrafes que siguen.

### **3.2.1. Tributación en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido**

En lo que concierne al IVA, varias son las consideraciones que podrían hacerse. Básicamente, puede contemplarse el caso de que inmuebles (viviendas de uso turístico o apartamentos turísticos) sean cedidos directamente a los arrendatarios (ya sea con la intermediación o no de una persona jurídica o plataforma), o bien que se alquilen tales inmuebles a una empresa inmobiliaria por periodos concretos para que, con posterioridad, los mismos sean cedidos a su vez a destinatarios finales (*v. gr.* turistas).

En lo que respecta al primero de los supuestos mencionados (cesión directa, con o sin intermediación de las viviendas vacacionales), la Administración tributaria ha entendido en diversas consultas emitidas por la Dirección General de Tributos (DGT en adelante) que siempre que no se presten los servicios propios de la industria hotelera (limpieza, alimentación, lavado de ropa, planchado, recepción, etc.) los alquileres de viviendas turísticas se encontrarán exentos de IVA<sup>119</sup>.

En efecto, el art. 20.Uno.23<sup>a</sup> LIVA recoge que resultan exentos del impuesto “[l]os arrendamientos (...) que tengan por objeto los siguientes bienes: (...) b) [l]os edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades”, extendiéndose tal exención “a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos”. Ello, no obstante, indica seguidamente el mismo precepto que la exención no se extenderá a “[l]os arrendamientos de apartamentos o viviendas amueblados cuando el arrendador se obligue a la prestación de alguno de los servicios complementarios propios de la industria hotelera, tales como los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos”<sup>120</sup>.

<sup>119</sup> *Cfr.* contestaciones a consultas no vinculantes de la Dirección General de Tributos (en adelante DGT) de 16-11-1998 (1786-98), 23-7-2001 (1517-01) y 8-3-2005 (0099-05), así como contestaciones a consultas vinculantes de 24-5-2005 (V0690-05), 1-4-2008 (V0635-08), 3-5-2011 (V1114-11), 19-11-2012 (V2220-12), 12-11-2013 (V3319-13), 26-11-2014 (V3157-14), 13-6-2016 (V2588-16), 22-6-2016 (V2887-16), 23-2-2017 (V0489-17) o 13-3-2017 (V0636-17).

<sup>120</sup> De acuerdo con la contestación a consulta de la DGT de 26-11-2014 (V3157-14): “En cuanto al concepto «servicios complementarios propios de la industria hotelera», la Ley 37/1992 pone como ejemplos los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos. Por tanto, se trata de servicios que constituyen un complemento normal del servicio de hospedaje prestado a los clientes, por lo que no pierden su carácter de servicio de hostelería.

En este sentido, los servicios de hospedaje se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo. Es decir, la actividad de hospedaje se caracteriza, a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios tales como recepción y atención permanente y continuada al

Pues bien, al ser el IVA un impuesto armonizado en el ámbito de la Unión Europea, es preciso acudir a la normativa comunitaria para examinar el concreto ámbito de la exención que ahora se analiza. Para ello se debe atender al art. 135 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA, a cuyo tenor se recoge en el apartado 1 que “[l]os Estados miembros eximirán las operaciones siguientes: (...) 1) el arrendamiento y el alquiler de bienes inmuebles”. No obstante, el apartado 2 del mismo precepto recoge, particularmente, que “[q]uedan excluidas de la exención establecida en la letra 1) del apartado 1 las operaciones siguientes: a) las operaciones de alojamiento, tal como se definan en las legislaciones de los Estados miembros, que se efectúen en el marco del sector hotelero o en sectores que tengan una función similar, incluidos los arrendamientos de campos de vacaciones o de terrenos acondicionados para acampar” (cursivas seleccionadas por el autor).

La clave del asunto se encuentra, pues, en determinar qué sectores tienen una “función similar” a las operaciones de alojamiento efectuadas en el marco del sector hotelero. Es necesario, así, realizar una comparación entre ambos sectores siguiendo unos parámetros de semejanza, cuyo cumplimiento o incumplimiento determinará la similitud o disparidad entre ambos modelos de negocio y, consecuentemente, la exclusión o inclusión en la exención estudiada del IVA.

Como se ha referido previamente, el legislador español, a fin de definir los parámetros de comparabilidad, ha puesto el acento en los servicios accesorios (restauración, limpieza, lavandería, etc.) que eventualmente se presten en relación con el servicio principal (alojamiento). Sin embargo, probablemente, tal elección del parámetro definidor de la diferencia puede estar en parte desenfocada. Ello es así porque el criterio más relevante a la hora de determinar la comparabilidad de los dos supuestos examinados es precisamente el propio servicio de alojamiento, en tanto que los demás servicios enunciados podrán acompañar o no al mismo. Así, en primer lugar, la mayoría de los referidos servicios no se

---

cliente en un espacio destinado al efecto, limpieza periódica del inmueble y el alojamiento, cambio periódico de ropa de cama y baño, y puesta a disposición del cliente de otros servicios (lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas etc.), y, a veces, prestación de servicios de alimentación y restauración.

En particular, se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera, además de los citados, los servicios de limpieza del interior del apartamento prestado con periodicidad, así como los servicios de cambio de ropa en el apartamento prestado con periodicidad.

Por el contrario, no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los que a continuación se citan:

- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles).
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos”.

prestarán necesariamente en todos los supuestos (por ejemplo, en el caso de una sola pernoctación); y, en segundo lugar, los citados servicios resultan colaterales y, por el principio de accesoriedad, no determinantes para una u otra elección, con lo que no deben tomarse en consideración como elemento definidor del servicio gravado (básicamente, y como se ha indicado, alojamiento)<sup>121</sup>.

Acaso resultaría más lógico establecer el parámetro de comparabilidad en función de la sustituibilidad del servicio principal (alojamiento) que, desde una perspectiva sociológica y para el consumidor medio de los mismos, pueda realizarse entre ambos sectores<sup>122</sup>. Es ello lo que, probablemente, habrá de decidir en un futuro el Tribunal de Justicia de la Unión Europea si se planteara una cuestión prejudicial sobre el particular o, eventualmente, el Tribunal Supremo (en cuanto que se trata de una norma estatal y con independencia de que se plantee o no elevar al respecto cuestión prejudicial)<sup>123</sup>.

Pues bien, en tanto en cuanto tales pronunciamientos judiciales ven la luz, y a juicio de quien escribe, resulta habitual que cuando una determinada persona pretende viajar a un destino turístico ésta se plantee, en relación de sustituibilidad, contratar una habitación de hotel (o apartamento turístico) o bien una vivienda en régimen de alquiler por días. Si ello es así, ambos servicios serían plenamente comparables y similares en cuanto a la función que prestan (alojamiento temporal por días), con lo que desde la perspectiva del principio de neutralidad que informa el IVA deberían probablemente ser tratados de forma idéntica. Esto es, en tales supuestos ambos habrían de ser gravados por el IVA.

Habida cuenta de lo anterior, sería probablemente necesario una interpretación judicial rectificativa de la doctrina administrativa actualmente vigente, o bien un cambio normativo

---

<sup>121</sup> Recoge al respecto la STJUE de 22-10-1998, *Madgett y Baldwin* (asuntos acumulados C-308/96 y C-94/97) (apartados 24 y 25) que “es corriente que algunos operadores económicos, como los hoteleros, que prestan servicios habitualmente relacionados con viajes, tengan que utilizar prestaciones adquiridas a terceros, las cuales, por un lado, en comparación con las operaciones de alojamiento, representan una parte menos importante del importe del precio global y, por otro lado, están comprendidas en el marco de las funciones que tradicionalmente ejercen tales operadores. Por tanto, *dichas prestaciones adquiridas a terceros no constituyen para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en mejores condiciones del servicio principal de ese operador.* (...) Debe indicarse que, en tales circunstancias, las prestaciones adquiridas a terceros *siguen siendo meramente accesorias respecto a las prestaciones propias* y que no procede gravar al operador económico con arreglo al artículo 26 de la Sexta Directiva [en el caso concreto, el régimen de agencias de viajes del IVA]” (cursivas mías).

<sup>122</sup> En efecto, el TJUE en varias ocasiones se ha referido a que la comparabilidad en el ámbito del IVA en relación con los servicios gravados de una u otra forma debe basarse “en el punto de vista del consumidor medio” (entre otras, *vid.* SSTJUE de 27-10-2005, *Levob Verzekeringen y OV Bank*, C-41/04, apartado 22; de 2-12-2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, apartado 26; 10-3-2011, *Bog y otros*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 y C-502/09, apartado 62; de 21-2-2013, *Město Žamberk*, C-18/12, apartados 30 y 33; de 11-9-2014, *K Oy*, apartados 25 y 30-33; 19-1-2017, *National Roads Authority*, C-344/15, apartado 23; y de 9-11-2017, *AZ*, C-499/16, apartados 31-34.

<sup>123</sup> La diferencia de tratamiento en el IVA de las viviendas de uso turístico y los servicios del sector hotelero ha llevado a circunstancias anómalas, como es el caso la tributación al 10 por 100 de las casas prefabricadas que pueden desmontarse y trasladarse a otro lugar (contestación a consulta no vinculante de la DGT de 30 de marzo de 2004, 0821-04), o del alquiler de vagones de tren instalados en un terreno, con las correspondientes acometidas de servicios, como alojamiento vacacional, en ambos casos sin prestar servicios propios de la industria hotelera (contestación a consulta vinculante de la DGT de 17 de abril de 2018, V0988-18).



en el art. 23.Uno.23<sup>a</sup> LIVA que adecuara el tenor de dicho precepto citado a la Directiva 2006/112/CE. Así, podría eliminarse de la LIVA la referencia a prestaciones de servicios complementarios propios de la industria hotelera, para referirse simplemente – parafraseando el tenor de la norma europea referida– a “operaciones de alojamiento que se efectúen en el marco del sector hotelero o en sectores que tengan una función similar”, pudiéndose especificar reglamentariamente los requisitos que habrían de cumplir tales alojamientos, ya sea con referencia a servicios complementarios prestados que se asimilen a los de la industria hotelera o bien a servicios de estancia equiparables o respecto de los cuales exista una relación de sustituibilidad<sup>124</sup>.

Sin embargo, en tanto que no haya un cambio jurisprudencial, normativo o de doctrina administrativa, la inmensa mayoría de alquileres de viviendas de uso turístico (los que no presten servicios propios de la industria hotelera) resultarán exentos en el IVA según la posición hasta ahora mantenida por la DGT en relación con la interpretación del art. 20.Uno.23<sup>o</sup> LIVA. De hecho, aun cuando se presten servicios de limpieza, lavado de sábanas, etc., antes de entrar en el apartamento, los mismos no son considerados como propios de la industria hotelera y, por ende, no impedirán que los alquileres sean considerados exentos<sup>125</sup>. Consecuentemente, en todos esos casos los alquileres resultarán gravados por el ITPAJD tal y como se desarrolla en el siguiente epígrafe.

Por el contrario, cuando junto con el alquiler de la vivienda se presten servicios propios de la industria hotelera, los mismos tributarán en el IVA al tipo del 10 por 100 (art. 91.Uno.2.2<sup>a</sup> LIVA) –permitiéndose la deducción de las cuotas de IVA soportadas en relación con tal actividad, como se comentará más adelante– o bien, en su caso, por el régimen especial simplificado previsto para tales actividades en la normativa del IVA. Esto último es relevante por cuanto que, no se olvide, el régimen simplificado es –salvo renuncia– el inmediatamente aplicable en el ámbito de las actividades previstas en la normativa que lo regula.

---

<sup>124</sup> Así ha ocurrido en Canarias en relación con el IGIC, pues en virtud de la disposición final primera. Dos de la Ley 11/2015 de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2016, se ha modificado el artículo 50. Uno 23<sup>o</sup> de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, el cual recoge a partir del 1 de enero de 2016 el siguiente tenor: “En ningún caso el supuesto de exención previsto en este número será de aplicación a la prestación de servicio de alojamiento turístico en establecimientos hoteleros y extrahoteleros. Tampoco será de aplicación a cualquier supuesto de cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa”. En consecuencia, tales alquileres turísticos tributan a un 7 por 100, a diferencia de lo que ocurre en el territorio peninsular y en Baleares. Sobre la regulación canaria, con referencias al régimen del IVA, *vid.* A. F. Martín Cáceres, “Régimen fiscal del alquiler vacacional en el impuesto general indirecto canario y en el impuesto sobre el valor añadido”, *Hacienda Canaria* núm. 47, 2017, págs. 5-26.

<sup>125</sup> *Vid.*, por todas, la contestación a consulta vinculante de la DGT de 3-11-2017 (V2859-17).

Particularmente la Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2018 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA, recoge un epígrafe concreto (el 683 de la clasificación IAE.) “servicio de hospedaje en fondas y casas de huéspedes” que contiene una serie de módulos (personal empleado y número de plazas) a tenor de lo dispuesto en el anexo II de la citada Orden Ministerial. Sin embargo, es dudoso que tales módulos resulten aplicables a la actividad de alquiler de vivienda turística con prestación de servicios propios de la industria hotelera por cuanto que, según ha determinado la DGT, los arrendamientos turísticos pueden encuadrarse en el epígrafe IAE 685 (alojamientos turísticos extrahoteleros) cuando se presten los servicios propios de la industria hotelera y, por otro lado, en el epígrafe 861.1 (alquiler de viviendas), en el supuesto de que no se presten tales servicios<sup>126</sup>. Pues bien, dado que el último de los supuestos citados resulta exento del IVA, el mismo no se encuentra recogido en la orden de módulos antes citada, pero tampoco el primero de los indicados (epígrafe IAE 685), con lo que debe concluirse al respecto que no resulta posible estimar el IVA en tales casos por el régimen de estimación objetiva (simplificado) sino, únicamente, a través del régimen general de estimación directa.

Adicionalmente, había que considerar asimismo el supuesto de que los titulares de derechos reales sobre el inmueble cedan por periodos de tiempo la vivienda vacacional a empresas que, a su vez, arrienden por periodos cortos a destinatarios finales (*v. gr.* turistas) tales inmuebles, asumiendo todos los gastos de gestión que ello conlleva (limpieza, entrega de llaves, publicidad, etc.).

Pues bien, en este último caso parece lógico concluir que referidos alquileres no se encuentran exentos del IVA por cuanto que no se alquilan al consumidor final sino a personas intermediarias que no residirán en tales inmuebles y que no se hayan reconocidas expresamente por la norma (como sería el caso de las “entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda” o de las “sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades”). Consecuentemente, en tales supuestos habrá de repercutirse por el propietario un IVA del 21%, a no ser que el propio arrendador se obligara a prestar servicios propios de

---

<sup>126</sup> Vid. la contestación a consulta vinculante de la DGT de 13-6-2016 (V2588-16).

la industria hotelera, circunstancia ciertamente excepcional pero que podría contemplarse, en cuyo caso habría que repercutir el 10%<sup>127</sup>.

Todo lo anterior, claro está, salvo que se hagan a través de contratos de agencia a comisión en nombre y por cuenta de quien sea titular de la vivienda, en cuyo caso el alquiler se realizaría directamente desde la persona titular a la arrendataria final<sup>128</sup>.

Y, del mismo modo, los servicios prestados por los coanfitriones (personas encargadas de diversos aspectos del alquiler turístico como entregar las llaves, gestionar la limpieza y reposición entre uno y otro alquiler, etc.) resultan gravados por el IVA al tipo general del 21%<sup>129</sup>. Sobre dicha figura volveremos, no obstante, en el epígrafe 3.3.1.1. siguiente.

Con todo, en supuestos en que los arrendadores de viviendas de uso turístico repercutan IVA, podrán asimismo deducirse las cuotas de IVA soportadas en relación con tales alquileres, lo cual afectaría no sólo a consumos o suministros (v. gr. agua, electricidad, gas, etc.) u honorarios por servicios varios (v. gr. administración de fincas, limpieza, reparaciones, asesoramiento jurídico, etc.), sino también las cuotas de IVA soportadas, en su caso, por la adquisición del inmueble o, eventualmente, por obras en el mismo<sup>130</sup>. Ello ocurriría, como es sabido, para inmuebles afectos directa y exclusivamente a la actividad económica, esto es, cuando no se compatibilicen usos privados y empresariales, pues en este último caso no existe la posibilidad de deducir las cuotas de IVA soportadas salvo en supuestos excepcionales que no concurren en el ámbito ahora estudiado<sup>131</sup>.

Sin embargo, tales circunstancias podrían acarrear una serie de cuestiones que plantean cierta problemática:

- Por un lado, que existan cuantiosas devoluciones de IVA, en el supuesto de apartamentos nuevos o adquiridos de otra empresa con renuncia a la exención, al ser mayores las cuotas de IVA soportado que las cuotas de IVA repercutido, con el

<sup>127</sup> Cfr. contestación a consulta no vinculante de la DGT de 11-3-2004 (0597-04) y contestaciones a consultas vinculantes del mismo centro directivo de 1-4-2008 (V0635-08), de 4-3-2015 (V2907-15) y de 7-10-2015 (V2907-15).

<sup>128</sup> Vid., en relación con los contratos de agencia a comisión en nombre y por cuenta de la persona titular de la vivienda, las contestaciones a consulta de la DGT de 8-3-2005 (0099-05) o a consulta vinculante del mismo órgano de 30-4-2018 (V1122-18). En relación con el alquiler a otras empresas intermedias, vid. Las contestaciones a consultas vinculantes de la DGT de 1-4-2008 (V0635-08); 13-3-2017 (V0636-17). Así por ejemplo, en plataformas como Airbnb parece lógico que las mismas realizan una pura intermediación en el pago, que tendría como dos extremos jurídicos el cedente del inmueble y el cesionario del mismo, sin perjuicio de que tales plataformas cobren el IVA en relación con las comisiones que cobran tanto a cedente como a cesionario de las viviendas de uso turístico.

<sup>129</sup> En el mismo sentido vid. A. Zapatero Gasco, "Tributación en el IRPF de los rendimientos percibidos a través de la plataforma Airbnb: aspectos controvertidos", en M. Lucas Durán y C. García-Herrera Blanco (Dirs.), A. del Blanco García (Coord.), *Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte*, Documento de Trabajo IEF 15/2017, pág. 103 (disponible en [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2017\\_15.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2017_15.pdf), consultado el 2-4-2018).

<sup>130</sup> Vid. sobre el particular, por ejemplo, la contestación a consulta vinculante de la DGT de 20-1-2017 (V0109-17).

<sup>131</sup> Vid. Art. 95 LIVA.

consiguiente “perjuicio económico” para la Hacienda Pública. Ello es así máxime cuando las segundas o posteriores entregas de inmuebles se encuentran exentas de IVA salvo supuestos excepcionales (arrendamiento con opción a compra o que se entreguen tales edificaciones su para rehabilitación o demolición, o bien cuando se renuncie a la exención), sin perjuicio –claro está– de la eventual regularización de bienes de inversión que corresponda<sup>132</sup>.

- Por otro lado, si bien estaría excluida de dicho ámbito la edificación cedida para uso turístico que se utilice también como vivienda habitual (pues, lógicamente, tal inmueble no se dedica directa y exclusivamente a una actividad económica), en el caso de segundas residencias a disposición del titular en el tiempo en que no estén alquiladas, podría resultar difícil probar que tales usos personales se han producido<sup>133</sup>.

Por tales motivos se podría fijar en la LIVA un régimen de franquicia, permitido por la normativa de la Unión Europea<sup>134</sup>, para empresarios cuyo volumen de operaciones no supere determinadas cuantías (10.000 euros), con lo que se simplificarían las gestiones y comprobaciones –aun cuando se modificara el art. 20.Uno.23º LIVA en el sentido antes indicado para permitir la sujeción en el IVA de los alquileres turísticos de apartamentos– para la mayoría de las operaciones en las que, de una forma no profesionalizada, se alquilen viviendas vacacionales.

Finalmente, y en lo que respecta a las operaciones de intercambio de vivienda, entiendo con López Llopis que, aunque se trata de una cuestión singular respecto de la cual habrá que estar al caso concreto, en la mayoría de los casos, por las circunstancias que habitualmente se producen en tales intercambios, no puede considerarse una actividad económica sujeta al IVA<sup>135</sup>.

---

<sup>132</sup> Cfr. art. 20.Uno.22º LIVA, así como art. 20.Dos LIVA.

<sup>133</sup> En efecto, siempre le cabe a la Administración tributaria comparar los consumos eléctricos de una vivienda (Cfr. Orden EHA/2041/2009, de 16 de julio, por la que se aprueba el modelo 159 de declaración anual de consumo de energía eléctrica, así como los diseños físicos y lógicos para la presentación en soporte directamente legible por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática) con las fechas de ocupación de la misma que hayan proporcionado las empresas intermediarias en el alquiler de la misma (modelo 179 que será analizado más adelante en el epígrafe 5.2). Sin embargo, nada obsta para que se hayan realizado alquileres sin la mediación de tales plataformas (v. gr. antiguos clientes que contacten directamente con el propietario del inmuebles), aun cuando los mismos deberían estar documentados en los libros registros del IVA y tendrían que haberse declarado oportunamente, o bien que se haya utilizado la electricidad en actividades de reparación, limpieza, mantenimiento, etc., del inmueble alquilado que no puedan identificarse con alquileres efectivos. En definitiva, todo ello requiere de una actividad probatoria adicional que puede dificultar la comprobación realizada por la Administración.

<sup>134</sup> Cfr. arts. 287 y ss. de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

<sup>135</sup> Cfr. E. López Llopis, “La sujeción al IVA en la economía colaborativa. El caso de la plataforma GuestToGuest”, comunicación presentada a la jornada *La fiscalidad de la colaboración social* celebrada en la Universidad de Oviedo el 11 de mayo y de próxima publicación en una monografía dirigida por el Prof. J. Pedreira Menéndez en la editorial Thomson-Reuters-Aranzadi.

### 3.2.2. Tributación en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Como se indicó en el epígrafe anterior, en tanto que no haya un cambio normativo, jurisprudencial o de doctrina administrativa en relación con la exención en el IVA de los alquileres de viviendas vacacionales, la mayoría de tales arrendamientos –en la medida que no se presten servicios propios de la industria hotelera– no resultarán gravados por el IVA.

Siendo ello así, y de acuerdo con la regla de aplicación del ITPAJD contenida en el art. 7.5 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante TRLITPAJD), los referidos alquileres de viviendas vacacionales quedarán sujetos al ITPAJD [art. 7.1.B) TRLITPAJD], resultando obligado al pago del tributo el arrendatario [art. 8.f) TRLITPAJD] y siendo responsable tributario subsidiario el arrendador “si hubiera percibido el primer plazo de renta sin exigir al arrendatario igual justificación” [art. 9.1.b) TRLITPAJD]. Habida cuenta de que en muchos casos de alquileres turísticos el arrendatario puede ser extranjero (y, por tanto, más difícilmente perseguible por la Administración tributaria española), el supuesto de responsabilidad tributaria subsidiaria cobra una importancia en absoluto despreciable, aun cuando por lo general se tratará de pequeñas cuantías<sup>136</sup>.

En lo que respecta a la cuantificación del pago del tributo ahora examinado, la cuota tributaria del mismo se obtendrá aplicando a la base imponible el tipo de gravamen o escala prevista en la normativa aplicable. A tenor del art. 10.2.e) TRLITPAJD, la base imponible vendrá constituida por “la cantidad total que haya de satisfacerse por todo el período de duración del contrato”. Y, conforme al art. 12 TRLITPAJD, se aplicará a la antes referida base imponible la tarifa que fije la Comunidad Autónoma o, en su defecto, la recogida en dicho precepto<sup>137</sup>.

Por lo demás, el ingreso de la cuota tributaria del ITPAJD se realizará en las oficinas de gestión de la Comunidad Autónoma donde esté radicado el inmueble, en el plazo de 30 días hábiles “a contar desde el momento en que se cause el acto o contrato” (art. 102 del

<sup>136</sup> Ello no obstante, debe recordarse que existen convenios internacionales que permiten, en materia tributaria, el intercambio de información y la asistencia en la recaudación, siendo así que tales instrumentos deberían ser utilizados por la Administración antes de derivar responsabilidades tributarias a terceros sujetos, habida cuenta del régimen necesariamente subsidiario de la institución referida.

<sup>137</sup> Los tipos y tarifas previstas por las distintas en relación con los alquileres pueden variar significativamente de una a otra. Sin embargo, la mayoría de las CCAA no han recogido una tarifa especial, con lo que se aplicaría la contenida en el art. 12 TRLITPAJD. Ahora bien, y dado que se trata de una competencia autonómica, las CCAA podrían fijar una tarifa distinta y tal ha sido el caso de Cataluña, que ha aprobado un tipo de gravamen del 0,5% para los alquileres de fincas urbanas.

Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo.

En definitiva, la modalidad del ITPAJD que grava los arrendamientos de inmuebles no sujetos a IVA estaba pensada en la normativa actual, básicamente, para alquileres de vivienda por periodos prolongados y no para estancias cortas y recurrentes, como sucede en los arrendamientos turísticos. Siendo ello así, lo cierto es que se generan elevados costes de gestión para los arrendatarios de viviendas de uso turístico, quienes deberán liquidar reiteradamente el impuesto estudiado por los breves periodos de tiempo en que los inmuebles son alquilados. Y, como se ha indicado, con un relevante supuesto de responsabilidad tributaria que afecta de forma notable al arrendador.

Ahora bien, habida cuenta de que una parte en absoluto despreciable de las mediaciones en el ámbito de los alquileres turísticos los realizan plataformas de internet (*v. gr.* Airbnb, Niumba, Homeaway, Homelidays, etc.), lo cierto es que, al menos cuando tales plataformas intermedien en el pago, resultaría deseable que la normativa del tributo fijara un supuesto de sustitución tributaria para dichos casos, de manera que fuera la referida plataforma quien resultara obligada a incrementar el valor del alquiler turístico cobrado al consumidor final en la cuota tributaria del ITPAJD para cada estancia particular –calculada en la forma antes indicada– y, subsiguientemente, ingresarla en la respectiva hacienda autonómica. Habida cuenta, además, de que se trata de un tributo estatal cuya configuración viene recogida mayoritariamente en el TRLITPAJD (salvo determinados tipos de gravamen y deducciones y bonificaciones en la cuota<sup>138</sup>), la propuesta de modificación normativa que aquí se propone debería llevarse a cabo por el Estado en el tantas veces citado Real Decreto Legislativo 1/1993, toda vez que en opinión del autor las CCAA no tendrían competencia para acometer un cambio tan sustancial en el ámbito de la subjetividad pasiva del tributo que ahora se analiza.

Adicionalmente, cabría plantearse si las Comunidades Autónomas pueden fijar tipos de ITPAJD específicos para viviendas de uso turístico distintos de las tarifas establecidas para el alquiler de viviendas de larga temporada. Pues bien, para ello hay que atender a lo dispuesto en la Ley 22/2009 antes referida, al propio TRLITPAJD y a la práctica normativa que se ha venido realizando por parte de las CCAA.

---

<sup>138</sup> Cfr. art. 49 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Así, el art. 49.1.a) de la Ley 22/2009 antes citada recoge que “[e]n relación con la modalidad «Transmisiones Patrimoniales Onerosas», las Comunidades Autónomas podrán regular el tipo de gravamen en: (...) [a]rrendamiento de bienes muebles e inmuebles”. Al hacerse referencia en el precepto transcrito a “el tipo de gravamen”, una interpretación literal de tal norma podría abocar a entender dicho tipo debe ser único, esto es, sin posibilidad de diferenciar para supuestos distintos de arrendamiento (como es el caso del vacacional que ahora se analiza). Y, del mismo modo, el art. 12 del TRLITPAJD se refiere a la aplicación de una escala de gravamen específica para los arrendamientos, lo cual podría entenderse como una exclusión al establecimiento de más de una escala o tipo de gravamen diferenciado.

Ello no obstante, es sabido que en relación con la modalidad de *transmisiones patrimoniales onerosas* del ITPAJD las distintas CCAA han aprobado tipos de gravamen diferenciados en función de que se trate de adquisición de viviendas habituales por distintos colectivos (familias numerosas, personas con discapacidad, menores de una determinada edad, etc.) o bien en determinados lugares (*v. gr.* centro urbano necesitado de regeneración urbanística). Y lo mismo ha ocurrido respecto de la modalidad de *actos jurídicos documentados* (documentos notariales) del ITPAJD en relación con ciertos negocios jurídicos (*v. gr.* dependiendo de que se renuncie o no a la exención del IVA en ventas inmobiliarias) o bien en función de la cuantía de la operación (*v. gr.* escritura de préstamo hipotecario). Y, sin embargo, no se conocen pronunciamientos que entiendan que tales normas autonómicas sean contrarias a la citada Ley 22/2009, por lo que todo parece conducir a que la expresión literal “el tipo de gravamen” se refiere de forma genérica al porcentaje o escala que aprueben las CCAA, sin que ello prejuzgue la imposibilidad de fijar tipos o escalas diferenciados para distintas manifestaciones de un mismo hecho imponible. Ciertamente, y parece ocioso recordarlo, la diferencia de gravamen asociada a situaciones diversas debe encontrar una justificación objetiva y razonable –y conforme, además, con el principio de proporcionalidad– si se pretende que las mismas no vulneren el principio de igualdad tributaria contenido en el art. 31.1 CE<sup>139</sup>.

En consecuencia, y dado que conforme a lo anteriormente indicado puede entenderse factible la fijación de tipos diferentes del ITPAJD en la modalidad de TPO que ahora se

---

<sup>139</sup> Vid. sobre el particular J. E. Varona Alabern, *Extrafiscalidad y dogmática tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2009 (especialmente págs. 71-91), así como, entre otros, M. Lucas Durán, “Gravámenes sobre nuevas materias imponibles, justicia fiscal y distribución competencial entre distintos poderes tributarios”, en G. Parón García (Dir.), *La nueva tributación tras la reforma fiscal*, Wolters Kluwer, Madrid, 2016, págs. 757-821.

analiza en relación con los arrendamientos de inmuebles, podría pensarse en la conveniencia de la fijación de un tipo de gravamen diferenciado en el ITPAJD para los arrendamientos de vivienda turística (*v. gr.* del 10 por 100, haciéndolo equiparable al IVA cobrado por los establecimientos hoteleros) que permitiría, además de una mayor recaudación para las CCAA, fijar un trato tributario similar entre los establecimientos hoteleros y las viviendas de uso turístico en cuanto no haya modificación de la normativa tributaria del IVA o de la doctrina de la DGT.

### **3.3. Tributación en el ámbito de la imposición directa: ¿han de pagarse impuestos por los alquileres recibidos?**

Una vez analizado el ámbito de la imposición indirecta (o desde la perspectiva del consumo) de los arrendamientos turísticos es preciso, llegados a este momento, analizar cómo han de tributar los arrendadores de tales inmuebles por las rentas percibidas.

Al respecto es preciso aclarar que, en función de las características de quien perciba la renta, tributarán en nuestro país por uno u otro impuesto, saber:

- si las rentas son pagadas a un residente en España, su percepción tendrá incidencia en el IRPF, cuando se trate de una persona física, y en el Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS), cuando se trata de una persona jurídica o ente sin personalidad (*v. gr.* fondo de inversión) sujeto a dicho tributo.
- por el contrario, si las rentas son pagadas a no residentes en España, con independencia de que se trata de personas físicas o jurídicas, las consecuencias tributarias asociadas a la percepción de las mismas tendrán incidencia en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR en adelante).

A todo ello nos referimos a continuación.

#### **3.3.1. Tributación en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Como se ha indicado, cuando las personas físicas que obtienen rentas relacionadas con el alquiler de viviendas vacacionales sean residentes en España, habrán de satisfacer respecto de las mismas el IRPF.



Para analizar la incidencia de tales rentas en el referido tributo es preciso, en primer lugar, calificar las rentas obtenidas en algunas de las categorías que contempla la norma, siendo así que cada una tendrá un tratamiento diferente en cuanto, esencialmente, al cálculo de los ingresos y los gastos deducibles.

Por otro lado, es preciso tomar en consideración ciertos beneficios fiscales que se prevén en relación con determinados inmuebles (básicamente, la vivienda habitual) y cómo el eventual alquiler total o parcial de dicho inmueble puede conllevar efectos –a veces inesperados– en el cálculo de tales ventajas tributarias.

Al análisis de ambas cuestiones dedicamos los dos epígrafes que siguen.

### 3.3.1.1. Cálculo de rentas

En lo que respecta al cálculo de los rendimientos obtenidos por arrendamientos de inmuebles vacacionales es preciso referirse a dos personas diferentes: los arrendadores de las viviendas de uso turístico y, por otro lado, las personas que prestan servicios auxiliares en relación con tales inmuebles (gestión de reservas, entrega de llaves, limpieza y repostaje, etc.) y que suelen denominarse “coanfitriones”.

Pues bien, en lo que concierne a los **arrendadores de las viviendas vacacionales**, a los efectos de determinar las obligaciones tributarias que pesarán sobre los mismos en el ámbito del IRPF cabe diferenciar supuestos diferentes:

1) Por un lado, cuando el *arrendador de la vivienda vacacional es titular de un derecho real sobre el bien inmueble* alquilado (propiedad, usufructo, etc.) siendo así que, por un lado, (i) no cuenta con, al menos, una persona empleada para gestionar su negocio; y, por otro lado, (ii) no presta servicios propios de las empresas hoteleras (limpieza, restauración, lavado y planchado de ropa, etc.). Pues bien, en tales casos las rentas obtenidas por los alquileres de los bienes inmuebles serán reputados rendimientos de capital inmobiliario, y su cálculo se realizará restando a los ingresos computables los gastos que permitan deducirse según la normativa aplicable.

Los rendimientos o ingresos por alquiler habrán de computarse en su totalidad, pues tanto la DGT y el Tribunal Económico-administrativo Central (TEAC) interpretan que no resulta aplicable la reducción del 60 por 100 prevista en el art. 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF y de modificación parcial de las leyes de los

Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF en adelante) para supuestos de “arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda”<sup>140</sup>. Ello, no obstante, se trata de una cuestión discutida en los Tribunales de Justicia, de manera que probablemente habrá que esperar a la doctrina unificadora de nuestro Tribunal Supremo<sup>141</sup>.

Para el particular supuesto de los arrendamientos turísticos, una interpretación finalista del precepto ahora aludido parece respaldar la imposibilidad de aplicar la reducción del 60 por 100 a las rentas del capital inmobiliario así obtenidas<sup>142</sup>. Ello es así porque la ventaja fiscal aludida, aprobada por la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del IRPF y otros tributos, pretendía –como se deduce de su exposición de motivos– mejorar el mercado de la vivienda en cuanto que bien de primera necesidad, y en un momento además en que la presión de la demanda sobre tales bienes había aumentado considerablemente por razones demográficas, mientras que la oferta resultaba rígida probablemente por deficiencias regulatorias. Sin embargo, en modo alguno podría pensarse que tal norma pretendiera un fomento del alquiler vacacional.

Dicho lo anterior, es preciso considerar que los gastos deducibles de los ingresos antes referidos serán todos aquellos necesarios para la obtención de los ingresos gravados (art. 23.1 LIRPF), entre los que se encontrarían intereses por capitales tomados en préstamos para adquirir el inmueble, tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales –siempre que tales recargos no tengan carácter sancionador–, saldos de dudoso cobro en las condiciones reglamentariamente previstas<sup>143</sup>, cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios prestados (pagos a la administración de fincas, seguros, reparaciones, etc.), así como la amortización del inmueble que se calculará en el 3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral de lo construido, esto es, del valor del inmueble sin incluir el valor del suelo<sup>144</sup>.

<sup>140</sup> Cfr. entre otras contestaciones a consultas vinculantes de la DGT de 9-12-2013 (V3549-13 y V3554-13), de 14-11-2014 (V3095-14), de 5-9-2016 (V3709-16 y V3660-16), de 22-3-2017 (V0731-17), o de 22-11-2017 (V3019-17), así como RTEAC de 8-3-2018 (R.G. 5663/2017).

<sup>141</sup> Así, mientras las SSTSJ de Baleares del 20-10-2010 (rec. núm. 498/2007) y de Andalucía/Granada de 15-2-2016 (rec. núm. 1253/2010) entienden que la reducción del 60 por 100 no es admisible para el arrendamiento de temporada (entre los que se encontraría el arrendamiento turístico), las SSTJ de Cataluña de 21-2-2014 (rec. núm. 744/2011), así como las de Galicia de 3-6-2015 (rec. núm. 15500/2014) y de 21-12-2015 (rec. núm. 576/2015), sostienen la postura contraria.

<sup>142</sup> Cfr. M. Lucas Durán, “¿Se aplica la reducción del 60 por 100 prevista en el art. 23.2 LIRPF para arrendamientos de bienes inmuebles con destino a «vivienda» en supuestos de alquileres de temporada y, particularmente, en alquileres turísticos?”, *Revista de Contabilidad y Tributación* núm. 422, 2018.

<sup>143</sup> Cfr. art. 13 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (RIRPF en adelante).

<sup>144</sup> En relación con las obras de mejora (como contrapuestas a las de reparación) las mismas no resultarán gasto deducible sino vía amortización [cfr., entre otras, las contestaciones a consultas vinculantes DGT de 14-4-2014 (V1080-14); de 28-3-2016 (V1207-16); de 18-7-2016 (V3396-16); de 17-8-2017 (V2126-17) o 15-2-2018 (V0398-18)].

Sin embargo, es preciso indicar que tales cuantías de gastos deducibles deben prorratearse por el tiempo en que los inmuebles estén alquilados y, adicionalmente, para el caso de arrendamiento de habitaciones, por los metros cuadrados cedidos en alquiler respecto del total de la vivienda<sup>145</sup>. En relación con el resto del tiempo en que el inmueble esté sin arrendar no habrá consecuencias tributarias (más allá que las que se indican más adelante) si se trata del alquiler de vivienda habitual pero, sin embargo, cuando estemos ante una segunda vivienda se derivarán imputaciones de rentas inmobiliarias (art. 85 LIRPF) por el tiempo en que la vivienda no esté alquilada.

Por lo demás, el régimen tributario es el común a los rendimientos de capital inmobiliario, sin más cuestiones destacables al respecto<sup>146</sup>.

2) Por otro lado, podría ocurrir que *quien transmite el uso del inmueble no lo haga como consecuencia de la titularidad de un derecho real* sobre el mismo sino, simplemente, por su posición como arrendatario de la vivienda, siendo así que por tal cesión la subarrienda<sup>147</sup>. Pues bien, a tenor del art. 25.4.c) LIRPF, son calificados como rendimientos del capital mobiliario “los procedentes del subarrendamiento percibidos por el subarrendador, que no constituyan actividades económicas”. Dicho lo anterior, lo cierto es que, en lo que respecta al cálculo del rendimiento, no existen grandes diferencias en la determinación de tales rentas-tipo: el cálculo de la misma se realiza de forma similar a lo que hemos comentado en el supuesto anterior en que eran consideradas tales rentas rendimientos del capital inmobiliario, con pocas excepciones. Así, a los ingresos obtenidos se deducirán “los gastos necesarios para su obtención”.

La única diferencia que puede apreciarse es que habrá determinados gastos que no serán lógicamente deducibles, como los tributos que gravan la propiedad del bien

<sup>145</sup> Cfr. contestaciones a consultas vinculantes de la DGT de 12-9-2012 (V1768-12), de 15-1-2016 (V0109-16) y de 9-5-2017 (V1083-17). Particularmente, recoge la contestación a consulta vinculante de la DGT de 15-1-2016 (V0109-16) que “en cuanto al prorrateo de los gastos, en el supuesto de que el inmueble no hubiera estado arrendado durante todo el año, determinados gastos de los anteriormente enumerados, tales como intereses y demás gastos de financiación, así como los incluidos en las letras b), c), e), f), g) y h) del artículo 13 del Reglamento del Impuesto, para determinar el importe deducible, se deberán prorratear en función del número de días del año en que el inmueble hubiera estado arrendado. No se prorratearán los gastos de conservación y reparación, los de publicidad, los ocasionados por la formalización del arrendamiento y los de defensa de carácter jurídico relativos al inmueble o a los rendimientos generados por su arrendamiento, siempre que vayan dirigidos exclusivamente a la futura obtención de rendimientos del capital inmobiliario y no al disfrute, siquiera temporal, del inmueble por el titular”.

<sup>146</sup> Así, por ejemplo, en el supuesto de aplicar una fianza recibida para reparaciones en el inmueble o compras de mobiliario por daños infligidos por el arrendatario, la cuantía de la fianza aplicada a tales circunstancias se reducirá en un 30 por 100 (Cfr. arts. 23.3 LIRPF y 15 RIRPF).

<sup>147</sup> Como es sabido y se ha comentado previamente en la sección III de este trabajo, a tenor del art. 8 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, el subarriendo no puede realizarse sin el consentimiento del arrendador y, aun así, está sometido a una serie de condiciones. No obstante, y sin perjuicio de que el negocio de subarriendo sea legal o no (en cuyo caso habilitaría para resolver el mismo por incumplimiento contractual), lo cierto es que las rentas así obtenidas habrían de tributar en todo caso por el IRPF (cfr. C. J. Galarza, *La tributación de los actos ilícitos*, Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, Navarra, 2005), a no ser que fuera considerado como un enriquecimiento sin causa y, por tanto, fuera objeto de devolución al arrendador (cfr. sentencia del Tribunal Supremo nº 602/2015, de 28 de Octubre de 2015, Sala de lo Civil, Sección 1, rec. núm. 1107/2013).

inmueble –v.gr. IBI– o la amortización del inmueble (aunque sí podrán amortizarse los muebles sin fueron adquiridos por el contribuyente). Llegados a este momento, es preciso indicar que los referidos gastos habrán de (i) prorratearse temporalmente en función de los días que se ha tenido alquilado el bien inmueble respecto del periodo anual; y, por otro lado, (ii) también se prorratearán por el porcentaje de los espacios alquilados en relación con el total del inmueble, para casos de subarriendo de habitaciones, según lo ya indicado al analizar los rendimientos de capital inmobiliario.

3) En otro orden de cosas, y con independencia del título real o contractual que permite el alquiler de los bienes inmuebles que aquí se examinan, si existiera una *persona empleada a tiempo completo* para la gestión del negocio, los rendimientos derivados de tales alquileres habrían de calificarse como rendimientos de actividades económicas. Ello es así porque, a tenor del art. 27.2 LIRPF, “[a] efectos de lo dispuesto en el apartado anterior [calificación como rendimientos de actividad económica], se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa”.

Resulta relevante, pues, en primer lugar, la consideración del contrato como laboral y, por otro lado, constatar una dedicación a tiempo completo. Ambos términos comportan, además, dificultades de interpretación. Así, por un lado, el contrato será laboral cuando se presenten los tradicionales requisitos de ajeneidad y dependencia<sup>148</sup>. Por otro lado, la jornada será a tiempo completo cuando no lo sea a tiempo parcial<sup>149</sup>, esto es, cuando se trabajen las horas previstas en el convenio colectivo o contrato de trabajo, sin que puedan excederse las 40 horas semanales (art. 34 TRLET).

4) Adicionalmente, si se *prestaran servicios propios de la industria hotelera* en relación con el inmueble arrendado, la Administración tributaria entiende que tales rentas han de considerarse también rendimientos de actividades económicas<sup>150</sup>. Ello

<sup>148</sup> A tenor del art. 1.1 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (en adelante TRLET), nos estaríamos refiriendo a “trabajadores que voluntariamente presten sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, denominada empleador o empresario”.

<sup>149</sup> A tenor del art. 12.1 TRLET, “El contrato de trabajo se entenderá celebrado a tiempo parcial cuando se haya acordado la prestación de servicios durante un número de horas al día, a la semana, al mes o al año, inferior a la jornada de trabajo de un trabajador a tiempo completo comparable”.

<sup>150</sup> Así, la contestación a la consulta vinculante de la DGT de 3-5-2011 (V1114-11) indica en relación con el alquiler de vivienda vacacional que “si no se va a realizar ninguna prestación de servicios complementaria propia de la industria hotelera, sino que tan solo se alquila el apartamento con sus enseres, y no se cumplen los requisitos del citado artículo 27.2, los rendimientos derivados del

es así porque la retribución obtenida no se percibiría por la mera cesión de bienes inmuebles sino por un servicio complejo que conllevaría otras prestaciones a favor de quien usa el inmueble, siendo así que ello comporta una “ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos”, lo que a su vez implica la calificación como rendimientos de actividades económicas según lo indicado en el art. 27.1 LIRPF.

Pues bien, cuando las rentas se consideren rendimientos de actividades económicas la cuantía que habrá de incluirse en la parte general de la base imponible del IRPF se calculará restando a los ingresos obtenidos (IVA excluido, en caso de haberse repercutido tal tributo conforme a lo ya indicado anteriormente), los gastos realizados –incluida la amortización– necesarios para obtener los ingresos, excluyendo el IVA soportado cuando el empresario repercute el mismo a los arrendadores.

Asimismo, y en los casos en que se obtengan rendimientos de actividades económicas del alquiler de una o varias habitaciones (ya se trate o no de la vivienda habitual), cabrá realizar el mismo prorrateo antes referido para tales casos. Sin embargo, no procederá el prorrateo temporal en función del tiempo realmente alquilado, y ello porque se trata de bienes afectos a la actividad económica que en todo momento han estado ofertados en el mercado. Consecuentemente, tampoco cabrá la imputación de rentas inmobiliarias por los espacios temporales en que tales viviendas o habitaciones no han sido alquiladas.

Por lo demás, habría que estar a todas las particularidades aplicables a los rendimientos de actividades económicas, tanto en reducciones por inicio de la actividad, en lo que respecta a los gastos deducibles, etc.<sup>151</sup>

Una cuestión que puede resultar de un cierto interés es si los rendimientos de actividades económicas derivados del alquiler de viviendas vacacionales (o partes de las mismas) pueden calcularse por el método de estimación objetiva (signos, índices y módulos). Pues bien, habida cuenta de que la Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre, por la que se

---

arrendamiento del apartamento se calificarán como rendimientos del capital inmobiliario. En caso contrario, habría que calificarlos como rendimientos de actividades económicas”. En el mismo sentido contestaciones a las consultas vinculantes de 19-11-2012 (V2220-12); de 12-11-2013 (V3319-13); de 26-11-2014 (V3157-14); de 13-6-2016 (V2588-16). Recuérdese que la contestación a la consulta vinculante DGT de 26-11-2014 (V3157-14) entendió que “no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera los que a continuación se citan:

- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles).
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos”.

<sup>151</sup> Cfr. arts. 28 a 32 LIRPF.

desarrollan para el año 2018 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA, solo recoge un epígrafe concreto (el 683 de la clasificación IAE) “servicio de hospedaje en fondas y casas de huéspedes” y no otros como los epígrafe IAE 685 (alojamientos extrahoteleros, para el caso de que se prestaran servicios propios de la industria hotelera) o 861.1 (alquiler de viviendas, en los demás casos), hemos de concluir, como ya hiciéramos en relación con la estimación por módulos en el ámbito del IVA, que en el IRPF no cabe estimación objetiva para los rendimientos económicos derivados de alquiler de viviendas vacacionales.

Como puede contemplarse, las diferencias en el cálculo de rentas en función de que se consideren rendimientos del capital inmobiliario, rendimientos del capital mobiliario o rendimientos de actividades económicas no difieren mucho entre sí. Sin embargo, como se ha examinado, existen algunas particularidades destacables, las cuales alcanzan su mayor exponente en lo que concierne a los rendimientos de actividades económicas.

En última instancia, y en lo que respecta a los “**coanfitriones**”, por tal nos referimos a personas, que pueden ser tanto físicas como jurídicas, las cuales, sin tener título jurídico sobre el inmueble que se alquila en régimen de alojamiento turístico (que será ostentado por los anfitriones), sin embargo realizan una serie de tareas –que pueden ser muy diversas y que se acuerdan entre anfitrión y coanfitrión– relacionadas con la gestión del inmueble arrendado, obteniendo una retribución por ello<sup>152</sup>. Pues bien, la principal cuestión que surge

---

<sup>152</sup> En relación con la figura del coanfitrión que ahora analizamos, me remito a lo indicado por A. Zapatero Gasco (“Tributación en el IRPF de los rendimientos percibidos a través de la plataforma Airbnb: aspectos controvertidos”, *cit.*, págs. 101-103), quien se ha expresado en los siguientes términos: “Como coanfitrión la plataforma [se refiere a Airbnb] reconoce la posibilidad, en primer lugar, de realizar todas las tareas previas al inicio del alojamiento de huéspedes. Así, es posible que el coanfitrión sea el encargado crear el anuncio para el espacio que será objeto de arrendamiento. Ello puede consistir en redacta la descripción de dicho espacio, tomar las fotografías que acompañarán a la descripción e, incluso, fijar el precio a abonar por los huéspedes. No obstante, estas tareas pueden ir más allá de la creación del propio anuncio, y consistir en una preparación del espacio físico, según la propia plataforma llevando a cabo tareas de diseño interior del espacio (como, por ejemplo, ofrecer sugerencias de decoración, lámparas, cajas fuertes, etc.). Asimismo, pueden sugerirse recomendaciones de reparaciones para acondicionar el alojamiento, o realizar la compra de objetos necesarios para el alojamiento. La plataforma incluso contempla la posibilidad de que el coanfitrión sea el encargado de crear unas instrucciones de uso del alojamiento para los huéspedes. Para todo ello Airbnb aconseja contar con la aprobación del anfitrión, consultando y consensuando con el mismo cualquier actuación en el alojamiento o en la plataforma. En segundo lugar, la plataforma señala como posible función del coanfitrión la gestión de las reservas. Esta gestión supone el intercambio de mensajes a través de la plataforma con los huéspedes, y aceptar o denegar las solicitudes de reserva recibidas. Asimismo, el coanfitrión puede ser el encargado de la gestión y actualización del calendario, indicando públicamente en la plataforma qué fechas están reservadas en el alojamiento y cuáles se encuentran disponibles, además del precio de dicho alojamiento, que puede variar para determinadas fechas –temporada alta o baja, períodos vacacionales, etc.–. Finalmente, el coanfitrión puede tener encomendada la tarea de recibir personalmente a los huéspedes, con el objeto de explicarles las normas de la casa, darles la bienvenida o realizar la entrega de llaves. Además, durante el período de tiempo que dure la estancia, el coanfitrión puede estar encargado de dar respuesta a cualquier problema que se presente a los huéspedes, debiendo por tanto estar disponible durante dicho período y frente a cualquier eventualidad. En tercer lugar, el coanfitrión puede realizar todas aquellas tareas destinadas al mantenimiento del inmueble en condiciones adecuadas para el alojamiento de huéspedes. Este mantenimiento puede consistir en la reparación del mobiliario, reacondicionamiento del espacio, pintura etc., pero también en la reposición de los suministros necesarios para el alojamiento. Adicionalmente, y según la propia plataforma, el coanfitrión puede encargarse de la coordinación de la limpieza y la ropa de cama, una actividad que puede suponer que los «gastos de limpieza» que en ocasiones aparecen asociados al alojamiento en la plataforma, sean directamente ingresados a tal coanfitrión. (...) La realización de estas tareas, como es evidente, supondrá el pago de una contraprestación por parte del usuario en disposición del bien al coanfitrión encargado de la gestión del mismo en la plataforma. Esta contraprestación es denominada por Airbnb «tarifa del coanfitrión», y definida por la propia plataforma como «un porcentaje de los ingresos que obtienen los anfitriones». Dicho porcentaje es acordado entre cada anfitrión –sujeto en disposición del bien inmueble– y coanfitrión en cada caso, y en función de las tareas realizadas por este último, su disponibilidad, etc. Además, es necesario destacar que el coanfitrión no está obligado a

en relación con las rentas pagadas a tales sujetos es calificar las mismas como rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

Ha de indicarse, con carácter previo, que una persona que alquila viviendas de uso turístico a través de plataformas de internet puede tener una persona empleada para la gestión de las mismas, o bien puede contratar tales servicios (limpieza, entrega y recepción de llaves, lavado de sábanas y toallas, reposición de bienes básicos, etc.) con terceros profesionales, siendo así que la calificación de las rentas obtenidas dependerá de las características de la relación contractual que se establezca entre ambas. Particularmente, cuando exista entre las partes una relación laboral, los rendimientos obtenidos por la misma serán calificados como rentas del trabajo; por el contrario, cuando ambas partes se vinculen por una relación profesional (*v. gr.* comisión mercantil), se percibirán por el coanfitrión rendimientos de actividades económicas, aun cuando sean aplicables –en su caso– las reducciones previstas en el art. 32 LIRPF (rentas mínimas, trabajadores autónomos económicamente dependientes, inicio de actividad, etc.).

Sin embargo, cuando nos referimos a los coanfitriones que, inscritos en la plataforma de reservas (*v. gr.* Airbnb), acuerdan con anfitriones de la propia plataforma realizar las gestiones oportunas para las que han sido contratados sus servicios y obtienen por ello una retribución porcentual al precio del alquiler, parece adecuado entender que en tales casos se tratará de rendimientos de actividades económicas<sup>153</sup>.

Y dado que, por lo general, abonará las rentas al coanfitrión la plataforma intermediaria que recibió los pagos de los alquileres, en función de los acuerdos a que hayan llegado las partes, tales rentas experimentarán la oportuna retención en la fuente cuando sean pagadas por la plataforma, pero sólo si el pagador es residente en España o, sin serlo, cuente en nuestro país con un establecimiento permanente<sup>154</sup>.

Ello, no obstante, es habitual que las plataformas intermediarias en alquileres vacacionales no tengan residencia en España, ni tampoco exista en territorio español un establecimiento permanente (como sería el caso de Airbnb), por lo que en tales casos la plataforma no debería practicar retención alguna al realizar los pagos al coanfitrión, elevándose así el

---

prestar sus servicios a un solo anfitrión, sino que a través de la plataforma puede acordar la prestación de los mismos con tantos sujetos en disposición de bienes inmuebles destinados al arrendamiento vacacional como desee”.

<sup>153</sup> De la misma opinión es A. Zapatero Gasco, *op. cit.*, págs. 103 y 104.

<sup>154</sup> *Cfr.* art. 99.2 LIRPF.

riesgo de ocultación de rentas para la Administración tributaria, lo cual –dicho sea de paso– constituye una anomalía que debería solucionarse normativamente.

### **3.3.1.2. Problemática referida a la aplicación de determinados beneficios fiscales**

En relación con las ventajas tributarias que la normativa recoge respecto de las viviendas, y una vez examinada la reducción del 60% recogida en el art. 23.2 de la LIRPF en cuanto que se encontraba íntimamente relacionada con el cálculo de los rendimientos del capital inmobiliario, es preciso mencionar otros ámbitos relevantes y que se encuentran además vinculados a la vivienda habitual: esencialmente la exención en las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de la vivienda habitual y, por otro lado, las deducciones referidas a la adquisición o alquiler de la vivienda habitual.

Con carácter previo es preciso indicar qué debe entenderse por “vivienda habitual” a los efectos del IRPF, para lo que es preciso acudir a la disposición adicional 23ª LIRPF, a cuyo tenor:

*A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.*

*Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el párrafo anterior se computará desde esta última fecha<sup>155</sup>.*

Así, por un lado, el art. 33.4.b) LIRPF recoge que estarán exentas del impuesto las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto “[c]on ocasión de la transmisión de su vivienda habitual por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia”<sup>156</sup>. Y algo similar ocurre en relación con las transmisiones de

<sup>155</sup> En un sentido similar *vid.* art. 41 bis RIRPF.

<sup>156</sup> En un sentido similar *vid.* la disposición adicional decimoquinta LIRPF.



la vivienda habitual en supuestos de ejecuciones hipotecarias<sup>157</sup>; o bien cuando se transmita la vivienda habitual y se invierta el importe obtenido por tal venta –total o parcialmente– en la adquisición de otra vivienda habitual<sup>158</sup>.

Y, por otro lado, existen deducciones en la cuota respecto de los pagos realizados para la adquisición de la vivienda habitual, cuando la misma fuera adquirida con anterioridad al 1 de enero de 2013<sup>159</sup>, así como para los pagos satisfechos por el alquiler de vivienda habitual cuando el contrato de arrendamiento se hubiera celebrado con anterioridad al 1 de enero de 2015<sup>160</sup>.

Y también existen beneficios fiscales en relación con las rentas derivadas de la aplicación de los instrumentos de cobertura cuando cubran exclusivamente el riesgo de incremento del tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios destinados a la adquisición de la vivienda habitual [art. 7.t) LIRPF]; en lo que concierne a las ayudas públicas percibidas como compensación por los defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual y destinadas a su reparación [art. 14.2.g) LIRPF]; a las ayudas públicas percibidas para compensar el desalojo temporal o definitivo por idénticas causas de la vivienda habitual del contribuyente (disposición adicional 15ª LIRPF); o al tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras o del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales en relación con la vivienda habitual (disposición adicional 45ª LIRPF), por citar algunos supuestos.

Pues bien, en tales casos es preciso indicar que el alquiler de la vivienda habitual en régimen de arrendamiento turístico puede implicar consecuencias fiscales que no deben minusvalorarse por parte de los contribuyentes.

---

<sup>157</sup> Particularmente recoge el art. 33.4.d) LIRPF que estarán exentas “las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto (...) Con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o de cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Asimismo, estarán exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de la vivienda en que concurren los requisitos anteriores, realizada en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.

En todo caso será necesario que el propietario de la vivienda habitual no disponga de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda y evitar la enajenación de la vivienda”.

<sup>158</sup> Recoge el art. 38.1 LIRPF: “Podrán excluirse de gravamen las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida”.

<sup>159</sup> Cfr. disposición transitoria 18ª LIRPF.

<sup>160</sup> Cfr. disposición transitoria 15ª LIRPF. Y ello sin entrar a considerar la licitud o no del subarriendo para estancias vacacionales, cuestión ya tratada con anterioridad.

Así, en puridad, la vivienda habitual, en la medida en que se entiende que satisface la necesidad permanente de morada, se puede arrendar en su totalidad por periodos cortos, o bien de forma más continuada pero sólo parcialmente (v. gr. alguna habitación de la vivienda), siendo así que en ambos casos debe entenderse que el contribuyente utiliza dicho inmueble durante la mayor parte del periodo anual.

Así las cosas, si un determinado contribuyente *cede por un tiempo limitado* (unos días, unas semanas, etc.) *su vivienda habitual completa* (normalmente, coincidiendo con estancias vacacionales fuera de su ciudad), a juicio de la Administración tributaria este hecho pudiera conllevar graves consecuencias en relación con los beneficios fiscales que antes hemos citado.

Ello es así porque, según ha interpretado la DGT, el hecho de alquilar la vivienda habitual por cortos espacios de tiempo (por ejemplo, un mes) conlleva que dicho inmueble pierda tal condición que otorga derecho a diversas ventajas fiscales, de manera que no será posible aplicar los beneficios asociados a la misma, como sería el caso de la deducción por adquisición de vivienda habitual (disposición transitoria decimoquinta LIRPF)<sup>161</sup>.

Lo anterior llevaría a pensar, adicionalmente, que la misma suerte habría de correr respecto de la deducción por alquiler de vivienda habitual (disposición transitoria decimoctava LIRPF). Y algo similar cabría decir en lo que concierne a los beneficios fiscales previstos para las regularizaciones de “cláusulas suelo” (disposición adicional cuadragésima quinta LIRPF), la exención de las ganancias patrimoniales producidas por la enajenación de la vivienda habitual en por mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o de gran dependencia [apartados b) del art. 33.4 LIRPF], así como la exención de rentas por disposiciones que se hagan de la vivienda habitual por tales personas para asistir las necesidades económicas de la vejez y de la dependencia (disposición adicional decimoquinta LIRPF); o, por decir un supuesto más, las ganancias patrimoniales obtenidas

---

<sup>161</sup> Así, la contestación a la consulta vinculante de la DGT de 21-12-2017 (V3262-17) recogió: “Todo inmueble que haya adquirido la consideración de vivienda habitual del contribuyente como consecuencia de cumplir con los requisitos contenidos en el artículo 54 del RIRPF, la mantendrá en tanto continué constituyendo su residencia habitual a título de propietario, perdiendo tal condición desde el momento en que deje de concurrir cualquiera de los dos requisitos –pleno dominio o residencia habitual– respecto del mismo. En el presente caso, de ser arrendada la vivienda, aunque sea por cortos periodos de tiempo -uno o dos meses- perderá el carácter de vivienda habitual y, con ello, el derecho a aplicar, a partir de entonces, los beneficios fiscales asociados a la vivienda habitual. Debe indicarse que habiéndole sido de aplicación el régimen transitorio, podrá volver a tener derecho a practicar la deducción a partir del momento en el que vuelva a constituir su residencia con la intención de habitarla de manera efectiva y con carácter permanente durante, al menos, tres años desde entonces; para consolidar las nuevas deducciones que pudiese llegar a practicar, la vivienda tendrá que alcanzar de nuevo la consideración de vivienda habitual, lo cual requerirá su utilización efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente durante, al menos, tres años”. Y no se trata de un pronunciamiento aislado, pues en el mismo sentido había abordado ya el mismo problema la contestación a la consulta vinculante de la DGT de 23-1-2017 (V0122-17), lo que indica que se trata de una doctrina consolidada en ámbitos administrativos aun cuando quepa obviamente recurrir judicialmente las eventuales liquidaciones administrativas que se hayan girado siguiendo tal criterio.

con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o similares [apartado d) del art. 33.4 LIRPF], o bien en supuestos de reinversión en vivienda habitual [art. 38.1 LIRPF].

Todo lo anterior sería solo una muestra de las implicaciones fiscales que podría tener el alquiler por espacios cortos de la totalidad de la vivienda habitual, por no hablar –claro está– de otros beneficios fiscales reconocidos por la legislación vigente acaso no tan conocidos pero que pueden ser relevantes en ciertos supuestos concretos<sup>162</sup>.

Pero es que, además, la indicada doctrina de la DGT, de generalizarse a todos los ámbitos aplicables, podría conllevar el devengo de rentas imputadas inmobiliarias a tenor de lo dispuesto en el art. 85 LIRPF. Y por no hablar de los supuestos en que la pérdida de la condición de vivienda habitual pudiera conllevar un cambio de residencia autonómica en función de las reglas contenidas en la normativa aplicable<sup>163</sup>.

Por otro lado, si un contribuyente realiza alquileres turísticos respecto de una o varias habitaciones de su vivienda habitual –esto es, una cesión parcial y no total–, también podrían derivarse consecuencias en absoluto despreciables en lo que concierne a las ya referidas ventajas fiscales asociadas a tal inmueble. En tales casos, según se deduce de la doctrina emanada al respecto de la DGT, habría que realizar una prorrata excluyendo el porcentaje de la vivienda (debe entenderse, en metros cuadrados) de los espacios cedidos en alquiler temporal<sup>164</sup>.

Esta última interpretación resulta, sin embargo, bastante más cabal que la indicada anteriormente en relación con la cesión total de la vivienda, por cuanto que, ciertamente, los espacios alquilados no podrán considerarse vivienda habitual a los efectos pretendidos de la

---

<sup>162</sup> Cfr. la ya referida exención de rentas derivadas de la aplicación de los instrumentos de cobertura cuando cubran exclusivamente el riesgo de incremento del tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios destinados a la adquisición de la vivienda habitual [art. 7.t) LIRPF]; la posibilidad, comentada igualmente más atrás, de imputar en cuatro ejercicios impositivos en lugar de en uno (con el consiguiente ahorro impositivo) las ayudas públicas percibidas como compensación por los defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual y destinadas a su reparación [art. 14.2.g) LIRPF]; o la posibilidad de reducir hasta un 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total en relación con los gastos de suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, en los casos en que el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica [art. 30.2.5ª.b) LIRPF].

<sup>163</sup> Cfr., *ad exemplum*, el art. 37.1.1º LIRPF.

<sup>164</sup> Así, la contestación a la consulta vinculante de la DGT de 29-5-29017 (V1314-17) recoge: “al haber tenido parte de la vivienda arrendada por temporadas, si la consultante transmitiese la vivienda antes de que transcurriesen tres años desde la fecha de finalización del último arrendamiento, no podrá aplicar la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la Ley del Impuesto a la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la parte de la vivienda que hubiera tenido arrendada. Sobre la parte de la vivienda que hubiera utilizado de forma privada, incluyendo las zonas comunes, podrá aplicar la citada exención a la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda a esta parte de la vivienda, al haber residido de forma continuada en la misma más de tres años”.

norma y, por otro lado, según lo indicado en el epígrafe anterior, generarán rendimientos independientes del capital mobiliario (cuando el título jurídico de uso de la vivienda sea el alquiler) o inmobiliario (en el caso de ostentar sobre la misma un derecho real), con la posibilidad en este último caso de imputar como gastos la amortización de la construcción en el porcentaje de los espacios alquilados.

Con todo, la doctrina administrativa citada no soluciona todas las dudas que podrían plantearse en relación con tales cesiones temporales de partes de la vivienda habitual, pues ¿cabría prorratear la deducción por adquisición o por alquiler en función no sólo del porcentaje de espacio que ocupan las estancias alquiladas sino, también, respecto del total del tiempo alquilado? Todo parece indicar que sí podría hacerse, en cuanto que se atendería así con mayor precisión a la realidad acontecida, pero se trata aún de una interrogante que habrá de resolverse de conformidad a las circunstancias concurrentes.

Pues bien, lo cierto es que la propia DGT considera, según se ha indicado, que en los supuestos de cesión temporal –tanto si es total como parcial– de la vivienda habitual, el inmueble recobraría tal condición (en los supuestos de cesión total por espacios cortos) o dicha circunstancia se referiría a la totalidad del inmueble y no a parte (en casos de cesión parcial) cuando transcurran 3 años sin haberse realizado cesión alguna, lo cual resulta especialmente relevante en lo que concierne a las exenciones previstas para ganancias patrimoniales.

Ciertamente, se trata de circunstancias que, especialmente cuando se presenta una práctica administrativa anómala como ocurre en relación con las deducciones por alquiler y adquisición de vivienda habitual, merecerían una aclaración judicial o normativa que dictara las reglas de aplicación de los citados beneficios fiscales referidos a dichos inmuebles.

De lo dicho anteriormente, parece que mientras la interpretación realizada por la DGT en relación con cesiones parciales de la vivienda habitual es bastante pertinente, sin embargo no lo es en lo que respecta a las cesiones totales del inmueble por cortos espacios de tiempo (v. gr. unas semanas) por cuanto que la finalidad que persigue los beneficios fiscales aprobados por la normativa tributaria (tutelar el derecho a una vivienda digna contemplado en el art. 47 CE) no desaparece por el hecho de que se ceda en breves temporadas tal vivienda habitual que, sin embargo, lo seguirá siendo el resto del tiempo.

Por ello, sería razonable que la Administración tributaria interpretara que cuando la vivienda habitual se cediese por un tiempo reducido tal cesión no implicara la pérdida de tal condición, de manera que pudieran seguir aplicándose respecto de tal inmueble los beneficios fiscales asociados al mismo. En caso contrario, sería necesario que las normas tributarias recogieran tales aspectos.

En este sentido, la Diputación Foral de Guipúzcoa ha regulado de forma acaso más cabal la cuestión al explicitar que la cesión de la totalidad de la vivienda habitual por breves espacios de tiempo no le altera tal condición y, por otro lado, recogiendo una regla de prorrateo para supuestos de cesión parcial<sup>165</sup>. En el ámbito del territorio común, si subsistiera la doctrina administrativa de la DGT antes referida, resultaría conveniente bien llegar a una adecuada interpretación judicial del precepto, bien modificar el tenor de la disposición adicional vigésima tercera LIRPF (o, al menos el art. 40 bis RIRPF) en un sentido similar a como ha acontecido en el territorio foral de Guipúzcoa.

Por lo demás, y en otro orden de cosas, debe indicarse que la inversión en inmuebles dedicados a alojamientos turísticos en Canarias es apta para materializar la Reserva para Inversión en Canarias<sup>166</sup>. Y, del mismo modo, que los rendimientos que procedan de la titularidad de bienes inmuebles situados en Ceuta o Melilla o de derechos reales que

---

<sup>165</sup> Así, la Orden Foral 265/2018, de 28 de mayo, por la que se aprueba la interpretación aplicable a la exigencia de ocupación continuada requerida a los efectos de determinar el concepto de vivienda habitual del impuesto sobre la renta de las personas físicas (Boletín Oficial de Guipúzcoa de 06-06-2018) ha recogido lo siguiente: “De acuerdo con lo previsto en el artículo 87.8 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, a los efectos de este impuesto se entiende por vivienda habitual, con carácter general, aquella en la que el contribuyente resida de manera efectiva y permanente durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

Sin embargo, esta obligación de residir de manera efectiva y permanente en la vivienda no impide que el contribuyente pueda ausentarse temporalmente de la misma (en vacaciones, fines de semana, viajes laborales, etc.), siempre que se trate de ausencias compatibles con el necesario grado de estabilidad y continuidad en la ocupación del inmueble.

Además, la consideración de una vivienda como habitual no excluye que puedan obtenerse rendimientos dinerarios o en especie por ella, mientras se encuentre temporalmente vacía (como, por ejemplo, en los supuestos de intercambios de inmuebles durante los períodos vacacionales, etc.).

Consecuentemente, en los casos de alquileres turísticos por espacios breves de tiempo, compatibles con las ausencias temporales del inmueble, resulta admisible considerar que la vivienda no pierde la condición de habitual para el contribuyente y que, en consecuencia, no existe ningún cambio de destino efectivo de la misma, para dedicarla a otra finalidad.

En la medida en que el contribuyente tendrá derecho a deducir la parte proporcional de los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición, rehabilitación o mejora de los bienes, derechos o facultades de uso o disfrute de los que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, correspondientes a los períodos en los que obtenga algún rendimiento por el inmueble, así como una bonificación sobre dichos rendimientos, durante dichos períodos no podrá aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual (de modo que, en su caso, habrá que prorratear los importes de que se trate).

En los casos en los que el contribuyente destina la vivienda, en parte, al alquiler (de determinadas habitaciones), y, en parte, a constituir su residencia habitual, únicamente puede practicar la deducción por inversión en vivienda habitual sobre los importes correspondientes a la parte de la misma que utilice de forma privativa, así como a las zonas comunes. De modo que no puede practicar deducción sobre las cuantías imputables a las zonas de uso reservado a los arrendatarios que compartan la vivienda con él. Todo ello, con independencia de que los arrendatarios utilicen el inmueble como vivienda, o para un uso diferente.

En estos supuestos, el contribuyente podrá practicar la deducción por inversión en vivienda habitual sobre la totalidad de las cuantías correspondientes a la adquisición del inmueble, a partir del momento en el que el mismo se encuentre a su íntegra disposición, siempre y cuando esta situación se prolongue durante, al menos, los tres años de residencia continuada que exige el artículo 87.8 de la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, para que la vivienda adquiera la condición de habitual en este ámbito (salvo existencia de causa justificada que necesariamente exija el cambio)”.

<sup>166</sup> Cfr. contestaciones a consultas vinculantes de la DGT de 7-9-2016 (V3756-16 y V3757-16), de 10-10-2016 (V4344-16), de 8-2-2017 (V0341-17), de 16-5-2017 (V1158-17) y de 16-11-2017 (V2972-17).

recaigan sobre los mismos, o bien los que procedan del ejercicio de actividades económicas efectivamente realizadas en tales territorios, disfrutarán una deducción del 50%<sup>167</sup>.

### 3.3.2. Tributación en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades

Si bien el alquiler de las viviendas de uso turístico suele realizarse por personas físicas, nada prohíbe que tales negocios se lleven a cabo por personas jurídicas (normalmente, sociedades mercantiles). De hecho, la rentabilidad asociada a tales arrendamientos en fechas en las que los precios de las viviendas en España, como consecuencia de la crisis financiera y el pinchazo de la burbuja inmobiliaria, habían caído significativamente, ha provocado que no pocas empresas –incluso algunas del sector hotelero– hayan invertido en este negocio de alquiler por días de espacios residenciales.

Pues bien, en el supuesto de que sociedades mercantiles se dediquen al alquiler de viviendas de uso turístico, no cabe hacer especiales reflexiones al respecto en la medida en que las rentas así obtenidas tributarían por el IS y conforme a la normativa aplicable al mismo<sup>168</sup>. Al respecto sólo cabe indicar, con carácter general, que no resultará aplicable el régimen de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (arts. 48 y 49 LIS) en cuanto que el art. 48.1 recoge al respecto que “[a] efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas”, siendo así que, como se ha indicado anteriormente, el citado artículo 2.1 de la Ley 29/1994 parece excluir los arrendamientos de temporada y, particularmente, los turísticos, en cuanto que se refiere para definir el término *vivienda* a “una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”.

Sobre la pregunta de si la inversión en inmuebles dedicados a alojamientos turísticos en Canarias es apta para materializar la Reserva para Inversión en Canarias, debe concluirse que sí, reiterando lo indicado en el epígrafe anterior.

---

<sup>167</sup> Cfr. art. 68.4 LIRPF y art. 58 RIRPF.

<sup>168</sup> Cfr. Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS) así como Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (en adelante RIS).

### 3.3.3. Tributación en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de No Residentes

En lo que concierne a las personas no residentes en nuestro país y que perciban rendimientos de alquileres turísticos por inmuebles situados en España, con independencia de que sean personas físicas o jurídicas, tributarán generalmente por ellos en el IRNR como rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, en cuyo caso existe una remisión general a la LIRPF en lo que respecta al cálculo de rendimientos e imputaciones renta<sup>169</sup>, de manera que la cuantificación del tributo se hará aplicando la normativa del IRPF, según lo examinado más atrás, tanto para los rendimientos de capital inmobiliario como para las rentas imputadas inmobiliarias. Las personas no residentes deberán solicitar, además, el alta en el Censo de Obligados Tributarios de la AEAT si no estuvieran ya incluidos en el mismo a través de la cumplimentación del modelo 030 (*vid.* sobre el particular lo indicado en el epígrafe 3.5.4 posterior).

Si tributan como rentas imputadas, por el tiempo en que tengan a su disposición el inmueble como segunda vivienda y sin estar alquilada, el cálculo del tributo será, en la gran mayoría de los casos, multiplicar el valor catastral por 1,1% y multiplicar la cuantía resultante a su vez por 19% (cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo –Islandia y Noruega–) o bien por un 24% en el resto de supuestos<sup>170</sup>. En tales casos habrá que cumplimentar y presentar el modelo 210 a lo largo del año posterior al que se ha tenido en titularidad (y, por lo tanto, al ejercicio en que se han imputado los rendimientos)<sup>171</sup>.

Por el contrario, cuando se hayan percibido rentas dinerarias por el alquiler de las viviendas vacacionales, tales rentas habrán de tributar determinando la base imponible del impuesto, calculada de forma similar a como se indicó al referirnos a las rentas de capital inmobiliario en el IRPF (ingresos, sin reducción del 60%, menos gastos relacionados con la actividad) y multiplicando dicha cuantía por el 19% (cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo –Islandia y Noruega–) o bien por un 24% en el resto de supuestos<sup>172</sup>. En tales casos habrá que cumplimentar y presentar el modelo 210 en los veinte primeros días naturales de los meses

<sup>169</sup> Art. 24.1 TLRIRNR.

<sup>170</sup> *Cfr.* arts. 24 y 25 TRLIRNR.

<sup>171</sup> *Cfr.* art. 5 de la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación y otras normas referentes a la tributación de no residentes.

<sup>172</sup> *Cfr.*, de nuevo, los arts. 24 y 25 TRLIRNR.

de abril, julio, octubre y enero respecto de los alquileres formalizados en cada trimestre natural<sup>173</sup>.

Y lo anteriormente explicitado, además, no vendrá por lo general matizado por los convenios para evitar la doble imposición firmados por España, ya que a tenor del artículo 6 del modelo de convenio de la OCDE (y, siguiendo el mismo, los tratados fiscales vigentes en España) no suelen establecerse particularidades al respecto, permitiendo al Estado de la fuente el gravamen de tales rentas inmobiliarias, al menos cuando sean rentas reales y no imputadas.

Ahora bien, cuando se presenten servicios adicionales al arrendamiento (como limpieza y cambio de ropa blanca durante la estancia del mismo, servicios de lavandería, custodia de maletas, reservas, etc.), conforme al art. 13 TRLIRNR se entenderá que existe en nuestro país un establecimiento permanente, en cuyo caso habría que tributar de forma distinta (arts. 16 a 23 TRLIRNR), esto es, de manera similar a como lo hacen las empresas residentes, con parecidas obligaciones de llevanza de contabilidad y de declaración e ingreso<sup>174</sup>. Y ello con independencia que se realice tal actividad directamente, como persona física o jurídica, o

<sup>173</sup> Cfr. art. 5 de la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre, ya citado. *Vid.* sobre el particular, con referencias tanto a la fiscalidad directa como la indirecta, entre otras, las contestaciones a las consultas de la DGT de 15-1-2016 (V0109-16) y de 9-5-2017 (V1083-17).

<sup>174</sup> Así, la contestación a consulta vinculante de la DGT de 19-5-2017 (V1241-17), refiriéndose al particular, ha expresado: “En este caso, podría concluirse que la vivienda es el lugar en España donde los consultantes llevan a cabo la referida actividad económica. Por tanto, teniendo en cuenta lo anterior, podría concluirse que la vivienda constituye un establecimiento permanente y España puede gravar las rentas obtenidas por los consultantes derivados del ejercicio de su actividad económica en la misma.

La base imponible se deberá determinar de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 del TRLIRNR conforme a las disposiciones del régimen general del Impuesto sobre Sociedades. La deuda tributaria correspondiente se determinará de acuerdo con el artículo 19 del TRLIRNR.

En relación con la obligación de presentar declaración en España, el artículo 21 del TRLIRNR establece que los establecimientos permanentes están obligados a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, en la forma, lugar y con la documentación que determine el Ministro de Hacienda.

En concreto, el Modelo 200 se encuentra regulado en la Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, (BOE de 7 de junio de 2016), por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, y se aprueba el documento normalizado de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas para entidades que cumplan los requisitos del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades. En la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre (BOE de 26 de noviembre de 2013), se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria.

La declaración se presentará en el plazo de veinticinco días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Por otra parte, el artículo 22 del TRLIRNR establece que ‘Los establecimientos permanentes estarán obligados a llevar contabilidad separada, referida a las operaciones que realicen y a los elementos que estuviesen afectos a ellos’ y ‘(...) al cumplimiento de las restantes obligaciones de índole contable, registral o formal exigibles a las entidades residentes en territorio español por las normas del Impuesto sobre Sociedades.’.

Estará, así mismo, sometido, de acuerdo con el artículo 23 del TRLIRNR al régimen de retenciones del Impuesto sobre Sociedades por las rentas que perciba y quedará obligado a efectuar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación de este impuesto en los mismos términos que las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, estará obligado a practicar retenciones e ingresos a cuenta como las entidades residentes.

En relación con las obligaciones formales para dar de alta a un establecimiento permanente, debe indicarse que el inicio de actividades económicas origina unas obligaciones fiscales de carácter formal y censal.

Así, quienes vayan a realizar actividades u operaciones empresariales o profesionales o abonen rendimientos sujetos a retención que operen en territorio español mediante establecimiento permanente, deben solicitar, antes del inicio, su inscripción en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores. Este censo forma parte del Censo de Obligados Tributarios.

Esta declaración servirá para solicitar la asignación del número de identificación fiscal del establecimiento permanente.” En el mismo sentido *vid.* la contestación a consulta vinculante de la DGT de 12-2-2018 (V V0367/2018).



bien a través de una sociedad civil o comunidad de bienes sin personalidad jurídica, en cuyo caso habría que realizar la correspondiente atribución de rentas<sup>175</sup>.

Por lo demás, cuando –como resulta habitual– existan empresas residentes que gestionen el alquiler y los pagos de los apartamentos turísticos a los no residentes, derivarán por lo general, obligaciones adicionales de retención e ingreso que serán analizadas en el epígrafe 3.5 siguiente.

Es importante traer a colación en estos casos el supuesto de responsabilidad solidaria contenido en el art. 9 TRLIRNR para el pagador de los rendimientos devengados a favor de contribuyentes del IRNR sin mediación de establecimiento permanente. Pues bien, en referidas circunstancias, los inquilinos que hayan satisfecho pagos por el alquiler de viviendas turísticas a no residentes sin establecimiento permanente podrían ser requeridos por la AEAT al pago del IRNR que no hayan satisfecho sus arrendadores.

Ello es especialmente relevante cuando se alquilen viviendas a través de plataformas que, como ocurre con Airbnb, no tienen residencia en España pues, como se verá en el epígrafe 3.5.3, en tales casos referidas plataformas no tendrán la obligación de retención a tenor de lo dispuesto en el artículo 31 TRLIRNR y, por ende, la responsabilidad solidaria contenida en el art. 9 TRLIRNR no podría verse exceptuada por el hecho de haber realizado ya una retención e ingreso de las rentas sujetas a gravamen en España.

Tal supuesto de responsabilidad parece estar, sin embargo, desactualizado: en cuanto que las plataformas como Airbnb habrán de comunicar a la Administración española los datos fiscales de los perceptores de las rentas por alquiler de inmuebles, aun cuando se trate de no residentes, tal supuesto de responsabilidad solidaria podría constituir una exigencia contraria a los principios de capacidad económica y principio de proporcionalidad, al menos cuando no existan evidencias –como ocurrirá en la mayoría de los casos– de connivencia para la defraudación tributaria entre arrendador y arrendatario.

---

<sup>175</sup> Vid. contestación a consulta vinculante de la DGT de 30-11-2017 (V3117-17).

### **3.4. ¿Han de pagarse impuestos a las CCAA y a los municipios por los alquileres turísticos o por la intermediación respecto de los mismos?**

Una vez se ha examinado la imposición directa e indirecta estatal, aun con las alusiones autonómicas en relación con el ITPAJD, corresponde ahora examinar si existen obligaciones fiscales para con las CCAA o con los entes locales en relación con las viviendas de uso turístico, lo cual se analizará en epígrafes separados y referidos a cada tipo de ente territorial.

#### **3.4.1. El impuesto sobre estancias turísticas de Baleares y Cataluña**

Como es sabido, las CCAA pueden, en el ámbito de sus competencias y en coordinación con el Derecho Tributario estatal (arts. 6 a 9 LOFCA), crear tributos propios distintos a los ya fijados por el Estado en las Cortes Generales<sup>176</sup>.

En uso de tales facultades, dos CCAA españolas (Cataluña y Baleares) han aprobado sendos impuestos sobre estancias turísticas que afectarían al ámbito ahora estudiado y que plantean, asimismo, una problemática tributaria singular que pasamos a referir, siquiera brevemente. Tales tributos no parecen, además, presentar especiales problemas de coordinación con la hacienda estatal (en cuanto que gravan un hecho imponible singular –la estancia turística– no contemplado en las leyes impositivas del Estado), ni de vulneración de los principios materiales que rigen el Derecho Tributario (art. 31.1 CE) ni tan siquiera, en fin, en relación con la normativa de la Unión Europea<sup>177</sup>, de manera que pueden considerarse medidas tributarias dotadas de una cierta estabilidad.

De hecho, se trata de una exacción generalizada en el Derecho comparado –si bien, normalmente atribuida su recaudación a los entes locales– y que no parece sugerir especiales dificultades jurídicas<sup>178</sup>.

---

<sup>176</sup> Vid. sobre el particular M. Lucas Durán, “El panorama actual de la coordinación tributaria entre los distintos entes territoriales: la concurrencia del espacio impositivo estatal, autonómico y local”, *Quincena Fiscal* núm. 5/2014, págs. 39-89, así como bibliografía allí citada.

<sup>177</sup> Vid. sobre el particular P. M. Herrera Molina, “El impuesto balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento (Problemas constitucionales y de derecho comunitario)”, *Revista Técnica Tributaria* núm. 55, 2001, págs. 69 y ss.

<sup>178</sup> Se trata de recursos de las haciendas municipales desde hace tiempo se cobran en Alemania, Austria y algunos cantones suizos (donde suelen denominarse *Ortstaxe*, *Kurtaxe*, *Gästetaxe*, *Aufenthaltsabgabe*, *Beherbergungstaxe*, *Nächtigungstaxe*, *Tourismusabgabe* o, de forma más popular, *Bettensteuer* –impuesto de camas–), Croacia y también en ciertos Estados de EEUU (donde se denominan *special hotel/motel tax*). Cfr. M. Lucas Durán, “Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la hacienda autonómica y estatal”, en I. Merino Jara (Dir.), *La hacienda local: cuestiones actuales*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2013, págs. 234 y ss.

Vamos a analizar por separado ambas figuras, destacando sus elementos esenciales y la problemática que puede plantear en el ámbito ahora estudiado.

#### 3.4.1.1. El caso de Cataluña

Así, por un lado, la Comunidad de Cataluña aprobó en 2012 un impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos<sup>179</sup>, que actualmente está regulado en los artículos 22 al 50 de la Ley 5/2017, de 28 de marzo, de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público y de creación y regulación de los impuestos sobre grandes establecimientos comerciales, sobre estancias en establecimientos turísticos, sobre elementos radiotóxicos, sobre bebidas azucaradas envasadas y sobre emisiones de dióxido de carbono<sup>180</sup>.

En lo que respecta al **hecho imponible** del tributo ahora examinado, dicho impuesto grava, a tenor del art. 26 de la citada Ley 5/2017, “la estancia, por días o fracciones, con pernoctación o sin ella, que realizan los contribuyentes en los establecimientos y equipamientos turísticos a que se refiere el apartado 3 [de dicho precepto], situados en Cataluña”, siendo así que el referido apartado 3 alude a “alojamientos turísticos establecidos en cada momento por la normativa vigente en materia de turismo”. Por su parte, el art. 66 del Decreto 159/2012, de 20 de noviembre, de establecimientos de alojamiento turístico y de viviendas de uso turístico recoge que “tienen la consideración de viviendas de uso turístico aquellas que son cedidas por su propietario, directamente o indirectamente, a terceros, de forma reiterada y a cambio de contraprestación económica, para una estancia de temporada, en condiciones de inmediata disponibilidad y con las características establecidas en ese Decreto”. Así, pues, resulta evidente que el alquiler de viviendas de uso turístico que venimos examinando en este trabajo se encuentra gravado por el citado impuesto catalán.

En lo que concierne a los **sujetos pasivos** del impuesto estudiado, a tenor del art. 29 de la citada Ley 5/2017 es contribuyente la persona física que realiza la estancia o bien la persona jurídica a cuyo nombre se entrega la correspondiente factura o documento análogo, si bien, por mor del art. 30 de la misma norma, tienen la condición de sustituto del contribuyente quien ostente la titularidad de la explotación de cualquiera de los establecimientos turísticos, presumiéndose *iuris tantum* por tal la persona es la titular de la licencia de

---

<sup>179</sup> Cfr. Ley 5/2012, de 20 de marzo, de medidas fiscales, financieras y administrativas y de creación del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos.

<sup>180</sup> Vid., asimismo, la normativa de desarrollo del mismo llevada a cabo por el Decreto 141/2017, de 19 de septiembre, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos y por la Orden VEH/216/2017, de 22 de septiembre, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación 920, 940 y 950 del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos.

turismo solicitada y obtenida. Esto es, por lo general será el arrendador quien cobre el impuesto al inquilino (que es quien acaba finalmente soportándolo) a fin de ingresarlos en la hacienda autonómica. Ahora bien, el art. 32 de la Ley 5/2017 contempla una figura denominada “asistente en la recaudación del impuesto” en virtud de la cual los intermediarios en los alquileres turísticos (entre las que se encontrarían plataformas del tipo Airbnb) *pueden firmar* acuerdos con la Administración tributaria autonómica y, de conformidad con los mismos, presentar autoliquidaciones y pagar el impuesto por cuenta de los titulares de los establecimientos turísticos y previo su consentimiento (art. 41 de la Ley 5/2017).

Por lo demás, y en lo que toca a la **cuantificación** del tributo, la misma es sencilla: se multiplicarán los días (o fracciones) de estancia en un establecimiento turístico por tarifas que oscilan entre 0,45 y 5 euros, en función del tipo de establecimiento y su ubicación en Barcelona o en el resto del territorio de la Comunidad Autónoma.

Finalmente, en lo que respecta a la **gestión** del impuesto referido, el mismo se declarará por medio de autoliquidaciones, estableciéndose dos periodos de liquidación semestral: desde el 1 de abril al 30 de septiembre, siendo así que las autoliquidaciones por dicho periodo se presentarán entre los días 1 y 20 de octubre; y desde el 1 de octubre al 31 de marzo, siendo así que para tal periodo las autoliquidaciones se presentarán entre los días 1 y 20 de abril<sup>181</sup>.

Pues bien, a los efectos que ahora nos conciernen resulta significativo que la normativa catalana haya creado una figura voluntaria de colaboración con la Administración tributaria (asistente en la recaudación del impuesto), dirigido básicamente a las plataformas del tipo Airbnb, cuando acaso hubiera sido más práctico invertir legalmente a las mismas como sustitutas del contribuyente (en lugar del cedente del inmueble turístico), toda vez que son las intermediarias en los pagos que se realizan y, consecuentemente, el programa informático de gestión de reservas puede, sin mayor problema y con máxima eficacia, incluir un apartado que gestionaría automáticamente el pago de tal tributo por el cesionario del inmueble. En definitiva, parece que una cuestión tan relevante para la gestión del tributo no debería relegarse a una mera posibilidad y solo si las plataformas y los cedentes de los inmuebles así lo consienten.

---

<sup>181</sup> Cfr. arts. 10 y 11 del Reglamento del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos, aprobado por del Decreto 141/2017, de 19 de septiembre.

### 3.4.1.2. El caso de las Islas Baleares

La Comunidad de las Islas Baleares fue la primera que aprobó, en el contexto nacional, un “impuesto sobre estancias en empresas turísticas” en 2001<sup>182</sup>, si bien el mismo se derogó unos 2 años después por motivos relacionados con el cambio de gobierno en las islas<sup>183</sup>. Sin embargo, en 2016 volvió a aprobarse el tributo con el nombre de “impuesto sobre estancias turísticas” con una normativa que es la que se encuentra actualmente vigente<sup>184</sup>. Analicemos, pues, como ya hiciéramos con el tributo catalán, los distintos elementos del impuesto ahora estudiado.

En lo que respecta al **hecho imponible**, según el art. 4.1 de la citada Ley 2/2016, resultan gravadas, entre otros supuestos, “las estancias, por días o fracciones, con o sin pernoctación, que los contribuyentes realicen en las Illes Balears en los siguientes establecimientos turísticos: (...) h) Las viviendas turísticas de vacaciones, las viviendas objeto de comercialización de estancias turísticas y las viviendas objeto de comercialización turística susceptibles de inscripción de acuerdo con las leyes que las regulan”. Y dado que la Ley 8/2012, de 19 de julio, del Turismo de las Illes Balears (modificada recientemente por la Ley 6/2017, de 31 de julio, de modificación de la Ley 8/2012, de 19 de julio, del turismo de las Illes Balears, relativa a la comercialización de estancias turísticas en viviendas) regula la inscripción de las viviendas de uso turístico en Baleares (“viviendas de uso residencial” en la citada normativa), tales estancias, con las limitaciones de oferta que impone la normativa autonómica, resultarán gravadas por el impuesto ahora aludido.

En lo que concierne a los **sujetos pasivos** del impuesto, el art. 6 de la citada Ley 2/2016, de forma similar a como hiciera la normativa catalana, reconoce como contribuyente a las personas físicas que realicen la estancia (y, en su caso, representantes a las personas a cargo de las cuales se expida la factura o documento equivalente) y, por otro lado, como sustitutos del contribuyente, a quienes ceden las viviendas a los cesionarios finales.

En lo que toca a la **cuantificación** del tributo, ésta se realiza, básicamente, multiplicando el número de días (o fracción, siempre que superen las 12 horas) de la estancia por una cuantía que oscila entre los 0,5 y 2 euros, en función del tipo de alojamiento, aunque también cabe

<sup>182</sup> Cfr. Ley balear 7/2001, de 23 de abril, del Impuesto sobre las Estancias en Empresas Turísticas de Alojamiento, destinado a la dotación del Fondo para la Mejora de la Actividad Turística y la Preservación del Medio Ambiente.

<sup>183</sup> Cfr. Ley balear 7/2003 de 22 de octubre, que derogó el impuesto a partir del 25 de octubre de 2003.

<sup>184</sup> Vid. Ley 2/2016, de 30 de marzo, del impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible y Decreto 35/2016, de 23 de junio, por el que se desarrolla la Ley del impuesto sobre estancias turísticas y de medidas de impulso del turismo sostenible.

la determinación por estimación objetiva (arts. 12 y 13 de la referida Ley 2/2016 y arts. 10 a 15 del Decreto 35/2016 antes citado).

Finalmente, en lo que respecta a la **gestión** del impuesto referido, el periodo de liquidación será trimestral, y el encargado de presentar la oportuna declaración y realizar el ingreso es la persona que tenga la condición de sustituto del contribuyente (cedente del inmueble), quien habrá de hacerlo durante los 20 primeros días siguientes a la finalización de cada trimestre natural, imponiéndose además a dicho sujeto determinadas obligaciones censales y registrales (art. 14 de la Ley 2/2006 y arts. 15 y ss. del Decreto 35/2016).

Pues bien, como se ha examinado, la normativa balear no contempla una figura similar a la de “asistente en la recaudación” actualmente vigente en la normativa catalana. Al respecto podrían realizarse las mismas consideraciones que se hicieron más atrás: por puras cuestiones de pragmatismo sería muy conveniente que, en el supuesto de que la plataforma de internet (tipo Airbnb) intermedie en los pagos, sea dicha plataforma la que deba cumplir con las obligaciones de cobro, declaración e ingreso del impuesto a la hacienda pública autonómica, desplazando en tal caso al cedente del inmueble como sustituto del contribuyente.

#### **3.4.2. Particularidades en los impuestos locales: Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Bienes Inmuebles y tasas locales**

En lo que respecta a la fiscalidad local (y básicamente, municipal) en el ámbito que ahora estudiamos, las consideraciones deben ser necesariamente reducidas. Ello es así porque los impuestos recogidos en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL en adelante) se refieren, por lo general, a otros supuestos distintos del alquiler vacacional. Con todo, pueden realizarse algunas matizaciones.

Así, por ejemplo, en relación con el IBI, a tenor de lo dispuesto en los arts. 61 y 63 TRLHL, tal tributo habrá de satisfacerlo el titular del derecho real de superficie, usufructo o propiedad, etc., sobre el bien inmueble, de manera que en modo alguno afecta al cesionario de la vivienda de uso turístico sino, en todo caso, al cedente.

Por otro lado, también existirán tasas que puedan corresponder al cedente del inmueble no sólo por la solicitud de autorizaciones y licencias, o bien inscripciones registrales o

censales, atinentes a la vivienda de uso turístico que será objeto de cesión, sino que también podrían contemplarse tasas por determinados servicios relacionados con la vivienda y, en particular, con la actividad del inquilino como generador de residuos, como podría ser la tasa de recogida de basuras. Al respecto recoge el art. 23.2.a) TRLHL que “[t]endrán la condición de sustitutos del contribuyente: a) [e]n las tasas establecidas por razón de servicios o actividades que beneficien o afecten a los ocupantes de viviendas o locales, los propietarios de dichos inmuebles, quienes podrán repercutir, en su caso, las cuotas sobre los respectivos beneficiarios”. Dicho precepto está pensado –ciertamente, pues la vivienda de uso turístico es una realidad muy reciente– para alquileres de larga temporada en los cuales, si bien el municipio cobrará al propietario del inmueble tales tributos, éste podrá repercutirlo (junto con otros gastos como agua, luz, etc., en su caso) al inquilino. Sin embargo, en estancias de corta duración como suelen ser las que ahora examinamos no tiene mucho sentido que el propietario y, por lo general, cedente del inmueble, le repercuta al inquilino tales tributos (que habrían de ser prorrateados, además, por el número de días de cesión). Ello queda, sin embargo, abierto, habida cuenta del tenor de la legislación vigente, aunque con una efectividad ciertamente reducida.

Por su parte, quienes alquilen las viviendas de uso turístico resultarán exentas del IAE si son personas físicas o bien, siendo personas jurídicas, tienen un importe neto de la cifra de negocios que no supere los 1.000.000 euros [art. 82.1.c) TRLHL]. Por lo demás, en el caso de no resultar exentas tales personas jurídicas, habrían de tributar en la sección primera de las tarifas del impuesto bien en el grupo 685 (alojamientos turísticos extrahoteleros) cuando junto con el alquiler se presten servicios de limpieza diaria, cambiado de ropa de cama, etc., o bien en el grupo 861.1 (alquiler de viviendas) en otro caso<sup>185</sup>.

### **3.5. Obligaciones formales**

Junto con las obligaciones materiales (o de ingreso) relacionadas con los tributos, existen asimismo otras obligaciones formales (o de hacer) que no pueden en modo alguno considerarse menores, pues compelen a los distintos sujetos a realizar gestiones impuestas por las Administraciones bajo amenaza de sanción y que, si bien favorecen una mejor aplicación del sistema tributario, también requieren el uso de importantes recursos del

---

<sup>185</sup> Sobre el particular *vid.* R. Calvo Ortega, *Las actividades de colaboración de los privados con la administración tributaria: en torno a un nuevo ordenamiento: discurso leído el día 12 de junio de 2006 en su recepción pública como académico de número, por el Excmo. Sr. D. Rafael Calvo Ortega y contestación del Excmo. Sr. D. Eduardo García de Enterría*, Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, Madrid, 2006, *passim*.

obligado a cumplimentarlas, implicando en ocasiones un coste económico en absoluto despreciable.

De ahí que tales obligaciones formales (y no solo las materiales) estén cubiertas por el principio de reserva de ley contenido en el art. 31.3 CE<sup>186</sup>.

En el presente epígrafe vamos a aludir, pues, a las obligaciones formales que pueden afectar a los sujetos que alquilan viviendas de uso turístico. Como se verá seguidamente, la mayoría de obligaciones tributarias formales asociadas a los alquileres turísticos que venimos examinando se presentarán cuando dichas operaciones se consideren fiscalmente como actividades económicas, lo que ocurrirá, como se examinó anteriormente, cuando siendo los contribuyentes personas físicas contraten laboralmente y a tiempo completo al menos a una persona para trabajar en servicios relacionados con el alquiler de viviendas de uso turístico, o se presten servicios propios de la industria hotelera; o bien, lógicamente, cuando sean personas jurídicas que tengan como objeto mercantil tal alquiler de inmuebles vacacionales o servicios relacionados con los mismos. Sin embargo, en otros casos, las referidas obligaciones de hacer también pueden resultar exigibles a los contribuyentes (por lo general, arrendadores) aun cuando no se desarrollen actividades económicas.

Al análisis de las obligaciones formales más importantes dedicamos los epígrafes que siguen.

### **3.5.1. ¿Debe expedirse factura por parte del arrendador o de las plataformas como Airbnb?**

Al respecto conviene precisar que sólo existirá la obligación de expedir factura por parte de quien arrienda viviendas vacacionales cuando tal persona sea un empresario o profesional en el sentido indicado previamente, y ello conforme a lo dispuesto en los arts. 1 a 3 del

---

<sup>186</sup> Así, la contestación a consulta vinculante de la DGT de 13-6-2016 (V2588-16) ha determinado al respecto “el pago de la cuota corresponde al epígrafe 861.1 de la sección primera de las Tarifas, ‘Alquiler de viviendas’, no faculta para ejercer la actividad de prestación de servicios de limpieza, cambio de ajuar, etc., de la vivienda alquilada, actividad que estaría encuadrada en el grupo 685 de la sección primera de las Tarifas, ‘Alojamientos turísticos extrahoteleros’, en el que se clasifican aquellas actividades que tengan la naturaleza de servicios de hospedaje, pero que se presten en establecimientos distintos a los hoteles y moteles, hostales y pensiones, fondas y casas de huéspedes, hoteles-apartamentos, empresas organizadoras o agencias de explotación de apartamentos privados y campamentos turísticos tipo camping.

En consecuencia, la consultante deberá darse de alta, según la actividad efectivamente realizada, en una de las siguientes rubricas de la sección primera de las Tarifas:

- Si la vivienda se arrendara sin prestación de servicios adicionales, que comprende el alquiler, con o sin opción de compra, de toda clase de inmuebles destinados a vivienda, en el epígrafe 861.1 ‘Alquiler de viviendas.’.

- Si dicho alquiler se realizara con la prestación de servicios de hospedaje, los cuales se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo, como son la prestación de servicios de limpieza, cambios de ajuar, etc., en el grupo 685 ‘Alojamientos turísticos extrahoteleros’, en cuya nota adjunta a dicho grupo se establece que ‘En aquellos alojamientos turísticos extrahoteleros que permanezcan abiertos menos de ocho meses al año, su cuota será el 70 por ciento de la señalada a este grupo’ ”.



Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el RD 1619/2012, de 30 de noviembre.

Además, no en todos los casos será necesario expedir factura aun teniendo el arrendador la condición de empresario o profesional, pues en el supuesto de que el alquiler de vivienda turística esté exenta del IVA, según lo explicitado más atrás, sólo existirá tal obligación cuando el arrendatario tuviera al tiempo la condición de empresario o profesional en relación con el alquiler realizado (porque realice, por ejemplo, un viaje de negocios y pretenda deducirse de sus rendimientos de actividades económicas el gasto del alquiler del inmueble en el que pernoctará)<sup>187</sup>.

Por otro lado, en lo que respecta a la expedición de factura por la plataforma intermediaria en relación con las comisiones cobradas por la misma, regirán las mismas reglas antes expresadas: si el arrendatario es un empresario o profesional y el gasto de alojamiento se ha realizado en el ámbito de su actividad económica (v. gr. por asistencia a un congreso, etc.), podría solicitar la expedición de una factura con la que acreditar tal servicio que, previsiblemente, pretenderá deducirse de sus rentas empresariales o profesionales, o bien (en lo que concierne a la cuota de IVA soportado) de las cuotas de IVA repercutidas.

---

<sup>187</sup> Particularmente, la DGT en contestación a la consulta vinculante de 3-11-2017 (V2859-17) ha indicado al respecto lo siguiente: “Por lo que se refiere a la obligación de emitir facturas por los arrendamientos de viviendas, el artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a ‘expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente’.

El desarrollo reglamentario en materia de facturación se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2, apartados 1 y 2, del mencionado Reglamento establecen lo siguiente:

‘1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

También deberá expedirse factura y copia de esta por los pagos recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que deba asimismo cumplirse esta obligación conforme al párrafo anterior, a excepción de las entregas de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2. Deberá expedirse factura y copia de esta en todo caso en las siguientes operaciones:

a) Aquéllas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

(...).’

Por su parte el artículo 3 del citado Reglamento al recoger las excepciones a la obligación de expedir factura, señala que no existe obligación de expedir factura, salvo en los supuestos contenidos en el apartado 2 del artículo 2 de este Reglamento, por las operaciones siguientes:

“a) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 20 de su ley reguladora, con excepción de las operaciones a que se refiere el apartado 2 siguiente. No obstante, la expedición de factura será obligatoria en las operaciones exentas de este Impuesto de acuerdo con el artículo 20.Uno.2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 15.º, 20.º, 21.º, 22.º, 24.º y 25.º de la Ley del Impuesto.

(...).’

En consecuencia, en el caso planteado por la consultante, destinataria del citado servicio, existirá obligación de emitir factura por los servicios de arrendamiento que la prestaron cuando así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

En caso de negativa por el obligado a expedir la factura, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 24 del mencionado Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, según el cual:

‘Se considerarán de naturaleza tributaria, a efectos de la interposición de la correspondiente reclamación económico-administrativa, las controversias que puedan producirse en relación con la expedición, rectificación o remisión de facturas y demás documentos a que se refiere este Reglamento, cuando estén motivadas por hechos o cuestiones de derecho de dicha naturaleza.’”

### 3.5.2. ¿Existen obligaciones de información a la AEAT por las rentas que se hayan satisfecho en relación con los alojamientos turísticos?

Existen algunas obligaciones de información que han sido aprobadas recientemente en el ámbito de determinados alquileres turísticos y, particularmente, debemos referirnos a la obligación de informar que el art. 54 ter RGGI impone a las personas y entidades que intermedien entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español, y cuya primera declaración deberá hacerse en el plazo que media entre el 1 y el 31 de enero de 2019, si bien respecto de datos de 2018<sup>188</sup>. Se trata de un precepto controvertido que, probablemente, planteará elevada litigiosidad<sup>189</sup>. Y si bien, en puridad, no se trata de una obligación formal que recaiga sobre los arrendadores o arrendatarios de viviendas de uso turístico sino de los intermediarios (normalmente, plataformas del tipo Airbnb), sin embargo deben hacerse unas breves observaciones en relación con ello:

- Por un lado, es preciso indicar que no era la única alternativa posible para aflorar unas rentas que, hoy por hoy, se encuentran mayoritariamente en el ámbito de la economía sumergida y rara vez se declaran. En efecto, en otros ordenamientos jurídicos, como sería el caso de Italia, se han diseñado modelos distintos a la obligación de información que ahora se comenta –particularmente, de retención e ingreso y, consecuentemente, también con perfiles informativos– acaso más razonables que el actualmente recogido en el art. 54 ter RGGI<sup>190</sup>. Y, al concebirse como sistemas de retención sólo actúan sobre rentas dinerarias (excluyendo las rentas en especie como las producidas en el ámbito del intercambio de viviendas, que puede plantear no pocos problemas) y, adicionalmente, evitarían descuadras fiscales de liquidez para los contribuyentes al

<sup>188</sup> Tal precepto se ha desarrollado por la Orden HFP/544/2018, de 24 de mayo, por la que se aprueba el modelo 179, “Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos” y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación. Sobre referida obligación y la problemática que plantea *vid.* M. LUCAS DURÁN, “Problemática jurídica de la economía colaborativa: especial referencia a la fiscalidad de las plataformas”, *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Alcalá*, 2017, págs. 160 a 166, así como los trabajos de R. SANZ GÓMEZ “Airbnb, ¿economía colaborativa o economía sumergida? Reflexiones sobre el papel de las plataformas de intermediación en la aplicación de los tributos” *cit.* y “«Sé lo que hicisteis el último verano»: alojamiento turístico colaborativo y obtención de información tributaria”, comunicación presentada al I Congreso Internacional sobre Regulación del Alojamiento Colaborativo, organizado por la Universidad de Valencia los días 25 y 26 de octubre de 2017, en prensa en el momento de redactarse estas líneas.

<sup>189</sup> Así, la CNMC acordó remitir al Consejo de Ministros el pasado 22-2-2018 de febrero un requerimiento previo a la interposición de recurso contencioso-administrativo contra dicha norma. Particularmente, considera que el precepto citado no delimita con claridad quienes serán los sujetos obligados a proporcionar la información, especialmente si se incluye entre los obligados a entidades que no intervienen en todas las fases de la transacción, siendo así que podrían imponerse a estas entidades una carga sustantiva, con probable efecto restrictivo de la competencia. Asimismo, a juicio de la CNMC, las obligaciones de información incluyen algunos aspectos que pueden ser innecesarios o desproporcionados para la persecución del fraude fiscal que parece justificar dicha norma. Y, probablemente, las plataformas de intermediación (*Airbnb* y otras) también plantearán sus propios recursos en relación con el mismo precepto citado.

<sup>190</sup> *Vid.* sobre el particular M<sup>a</sup>. T.Mories Jiménez, “La implantación de un nuevo régimen fiscal en Italia para los alquileres de inmuebles a corto plazo en el impuesto sobre la renta como medida de control de plataformas inmobiliarias”, en M. Lucas Durán, M. y C. García-Herrera Blanco (Dirs.), A. del Blanco García (Coord.), *Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte, Documento de Trabajo IEF 15/2017*, págs. 51-63; así como, la misma autora, “La polémica implantación del nuevo régimen fiscal *per locazioni brevi* en Italia: nuevas obligaciones para los intermediarios y las plataformas de alojamiento”, *Revista Jurídica de la Economía Social y Cooperativa* núm. 31, diciembre de 2017 (monográfico dedicado a “Perfiles tributarios del uso de la vivienda en la economía social y colaborativa”), págs. 43-92.

seguirse el sistema normal de gestión previsto en nuestro ordenamiento (PAYE o *Pay As You Earn*). En definitiva, no se trata probablemente del mejor sistema de gestión tributaria para conseguir aflorar unas rentas que han permanecido durante mucho tiempo ocultas al Fisco.

- Por otro lado, y dado que los sujetos obligados a suministrar la información a la Administración tributaria no disponen de todos los datos que ésta le requiere (*v. gr.* la referencia catastral del inmueble alquilado), deberá instrumentarse un requerimiento interno entre plataformas y arrendadores de viviendas vacacionales para la provisión de referidos datos. Ahora bien, ¿qué ocurrirá si los titulares de los derechos que permiten a su vez la cesión de los inmuebles (propiedad, usufructo, alquiler, etc.) no suministran tales datos al intermediario? Pues probablemente, y para evitar incurrir en responsabilidades tributarias (*v. gr.* infracciones de los arts. 198 y 199 LGT), los intermediarios podrían retirar de su oferta tales inmuebles, incidiendo tales gestiones directamente sobre la actividad de los arrendadores.
- Finalmente, es preciso indicar que, una vez haya tomado carta de naturaleza dicho sistema de información, las rentas derivadas de arrendamientos de viviendas de uso turístico aparecerán probablemente en los datos fiscales de cada contribuyente, con lo que deberán necesariamente tenerse en cuenta en las declaraciones sobre IRPF, IS o IRNR salvo, claro está, que tales datos presenten errores o bien que el contribuyente se arriesgue a la apertura de comprobaciones tributarias.

### **3.5.3. ¿Existen obligaciones de retención e ingreso a favor de la Administración Tributaria?**

Quienes, siendo empresarios en el sentido antes referido, realicen pagos relacionados con alquileres turísticos, pueden tener la obligación de retener por las cuantías satisfechas un 19%, excluido el IVA (salvo que el inmueble esté situado en Ceuta o Melilla, en cuyo caso el tipo de retención será de 9,5%)<sup>191</sup>. Ello ocurrirá, esencialmente, cuando se cedan los inmuebles por una retribución pactada a empresas y éstas, a su vez, cedan los mismos a destinatarios finales (*v. gr.* turistas)<sup>192</sup>. Es preciso indicar que, para que se presenten tales

<sup>191</sup> *Cfr.* arts. 99 a 101 LIRPF, arts. 80 y ss. del RIRPF y, especialmente, el art. 100 RIRPF.

<sup>192</sup> Así, la DGT ha señalado lo siguiente en contestación a la consulta vinculante de 13-3-2017 (V0636-17), en relación con una empresa dedicada a la actividad de alquiler de viviendas de otros para uso vacacional (llevando a cabo los servicios de cambio de sábanas y limpieza de las viviendas, antes y después de las estancias de los inquilinos) por todo lo cual percibe de los usuarios finales unos ingresos y liquida un alquiler al propietario de las viviendas:

“La entidad consultante plantea en su escrito de consulta, si las facturas que recibe de los propietarios de las viviendas, deben ser emitidas con la retención o ingreso a cuenta correspondiente al IRPF.

Al respecto, en desarrollo del artículo 99 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), el artículo 75 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007,

obligaciones de retención, el gestor tercero del inmueble debe resultar cesionario del mismo (por alquiler temporal por parte del titular del derecho sobre la vivienda) y, asimismo, cederlo a los destinatarios finales del mismo. Por el contrario, si la gestión es de estricta mediación (siendo cedente el titular del derecho sobre el inmueble y cesionario el turista) no resultará obligado a realizar retenciones sobre los pagos satisfechos al titular originario del derecho sobre la explotación del inmueble<sup>193</sup>.

Y, ciertamente, tales obligaciones se producirán no sólo cuando los cedentes de los inmuebles sean residentes en nuestro país, sino que también podrían producirse, de conformidad con el art. 31 TRLIRNR, cuando los cedentes no sean residentes en España. En tales casos resulta común que, por la lejanía con la vivienda turística, sean empresarios residentes en nuestro país quienes gestionen tales alquileres<sup>194</sup>. Por el contrario, no se

---

de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), determina cuales son las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, incluyendo entre las mismas, independientemente de su calificación:

‘Los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.

A estos efectos, las referencias al arrendamiento se entenderán realizadas también al subarrendamiento’.

El sometimiento genérico a retención de estos rendimientos se ve complementado por lo dispuesto en la letra g) del apartado 3 del mismo precepto reglamentario, que excepciona de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta los siguientes supuestos:

‘1º. Cuando se trate de arrendamiento de vivienda por empresas para sus empleados.

2º. Cuando las rentas satisfechas por el arrendatario a un mismo arrendador no superen los 900 euros anuales.

3º. Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes del grupo 861 de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, o en algún otro epígrafe que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no hubiese resultado cuota cero.

A estos efectos, el arrendador deberá acreditar frente al arrendatario el cumplimiento del citado requisito, en los términos que establezca el Ministro de Economía y Hacienda’.

Conforme a esta regulación normativa, salvo que resultase aplicable alguno de los supuestos de exoneración a que se refiere la letra g) del artículo 75.3 del Reglamento del Impuesto, existiría la obligación por parte del consultante de practicar retención sobre las rentas que satisfaga al arrendador”. *Vid.* sobre el particular, entre otras, la contestación a consulta vinculante de la DGT de 13-3-2017 (V0636-17).

<sup>193</sup> La contestación a la consulta vinculante de la DGT de 12-2-2018 (V0367-18), recogiendo doctrina anterior [contestaciones a consultas vinculantes del mismo centro directivo de 25-5-2006 (V0986-06) y de 7-3-2014 (V0622-14)], se ha expresado en los siguientes términos: “En la medida en que el pago que realice la consultante se entienda como una mediación de pago, no habrá obligación para la consultante de realizar retención. Esta calificación dependerá fundamentalmente de las condiciones contractuales en las que opere la plataforma consultante.

La doctrina administrativa (contestación de la Dirección General de Tributos de 30 de diciembre de 1992, sobre retenciones a practicar por las compañías de seguros a sus agentes) ha determinado las condiciones precisas para entender cuando se está ante una mediación de pago. En concreto, se indica que los requisitos exigidos son los siguientes: que el tercero sea el obligado al pago, que identifique al perceptor, que cuantifique el rendimiento y que ponga a disposición del mediador los fondos necesarios.

Cuando concurren todos y cada uno de los anteriores requisitos, la obligación de retener sería responsabilidad del mandante en el supuesto de que éste fuera un sujeto obligado a practicar retención o ingreso a cuenta.

En otro caso se entendería que no existe una mera mediación de pago y el obligado a practicar la correspondiente retención será el intermediario, la consultante en este caso.

(...) En aplicación de los criterios anteriormente señalados, en el supuesto objeto de consulta, podrá considerarse que la consultante realiza una simple mediación de pago y, en consecuencia, no satisface las rentas, cuando los usuarios finales de los inmuebles, es decir, las personas que se alojan en los mismos, identifiquen precisa y claramente al propietario del inmueble (...), cuantifique el rendimiento y lo ponga a disposición de la consultante para su pago a este último.

En el caso de que no se cumplan todas las condiciones anteriores, habrá de considerarse que la entidad consultante no se limita a realizar una simple mediación de pago y, en consecuencia, satisface rentas, por lo que le sería exigible el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales que le incumben como sujeto obligado a practicar retención o ingreso a cuenta”. En el mismo sentido *vid.* contestación a consulta vinculante de la DGT de 12-2-2018 (V 0367/2018).

<sup>193</sup> *Vid.* contestación a consulta vinculante de la DGT de 30-11-2017 (V3117-17).

<sup>194</sup> En la contestación a la consulta vinculante de la DGT de 12-2-2018 (V0367-18), antes referida, se recoge sobre el particular lo siguiente: “En el supuesto de que (...) deba considerarse que la consultante no actúa como simple mediadora en el pago, en el caso de que los propietarios de los inmuebles no realicen una actividad económica en territorio español a través de un establecimiento permanente al que debieran atribuirse las rentas, el artículo 31 del TRLIRNR regula la obligación de retención e ingreso a cuenta. En concreto, debe entenderse que la consultante sería sujeto obligado a retener conforme al artículo 31.1.a) del TRLIRNR, y la base de la retención, conforme al artículo 31.2 se deberá determinar de acuerdo con lo establecido en el artículo 24.1 del TRLIRNR, sin tener en consideración lo dispuesto en los artículos 24.2, 24.6, 26 y 44.

(...) Las citadas declaraciones, modelos 216 y 296 respectivamente, se regulan en la ‘Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento

practicará retención cuando el alquiler se realice directamente por el titular del derecho sobre el inmueble al destinatario final (turista), o bien cuando el pagador de las rentas no sea residente en España y, adicionalmente, no tenga en nuestro territorio establecimiento permanente alguno<sup>195</sup>.

#### 3.5.4. ¿Existen más obligaciones formales (contables, registrales, de declaración, etc.)?

Por lo demás, en el supuesto de que se considere que el alquiler de viviendas vacacionales constituye una actividad económica, habrá que realizar la oportuna **inscripción en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores**, cumplimentando para ello los modelos 036 (ordinario) o 037 (simplificado)<sup>196</sup> según corresponda. Asimismo, y en su caso, habrá que **solicitar el correspondiente NIF**<sup>197</sup>.

Ni que decir tiene que quienes resulten sujetos pasivos del IVA por el alquiler de viviendas de uso turístico deberán llevar la **contabilidad mercantil** o los **libros-registro** que exige la normativa del IVA<sup>198</sup> y del IRPF<sup>199</sup>.

Asimismo, en el caso de ser empresarios o profesionales los arrendadores, deberán éstos presentar trimestralmente las **declaraciones de pago fraccionado del IRPF**<sup>200</sup> y, en su

---

permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso» y el modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta» (BOE, 17-noviembre-2008)', complementada por la 'Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria. (BOE, 26-noviembre-2013)'.''.

<sup>195</sup> Ello afecta, en gran medida, a plataformas como Airbnb que, por no ser residente en España y no tener establecimiento permanente en nuestro territorio se verá exonerada de practicar retención alguna. Como se ha analizado más atrás, existirían sin embargo otras obligaciones de información derivadas del art. 54 ter RGGI que podrían mitigar en cierto modo la problemática del impago de IRNR, al menos cuando el no residente a su vez lo sea en un país con el que España tenga intercambio efectivo de información y, eventualmente, asistencia en la recaudación de los tributos, lo cual ocurrirá en todo caso en relación con otros países de la Unión Europea (*cf.* Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere a la obligatoriedad del intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación, con modificaciones posteriores, así como Directiva 2010/24/UE sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas), pero también puede darse en relación con países extracomunitarios (*cf.* Convenio multilateral de la OCDE y del Consejo de Europa sobre la asistencia mutua en cuestiones fiscales, firmado en 1988 y enmendado por protocolo en 2010, en el que actualmente participan 122 jurisdicciones y del que España es parte, estando en vigor actualmente en nuestro país).

<sup>196</sup> *Cfr.* arts. 2 a 16 RGGI, así como Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores (con modificaciones posteriores).

<sup>197</sup> Además de normativa referida en la nota a pie anterior, *vid.* Orden EHA/3695/2007, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 030 de Declaración censal de alta en el Censo de obligados tributarios, cambio de domicilio y/o variación de datos personales, que pueden utilizar las personas físicas, se determinan el lugar y forma de presentación del mismo y se modifica la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores.

<sup>198</sup> *Cfr.* art. 166 LIVA y arts. 62 a 70 RIVA; así como Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y se modifica otra normativa tributaria.

<sup>199</sup> *Cfr.* art. 104 LIRPF y art. 68 RIRPF, así como Orden de 4 de mayo de 1993 por la que se regula la forma de llevanza y el diligenciado de los libros-registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

<sup>200</sup> *Cfr.* art. 105 LIRPF y arts. 108 a 112 RIRPF.

caso, las oportunas **autoliquidaciones de IVA**<sup>201</sup>, además de las que correspondan, lógicamente, por IRPF, IRNR o IS según lo indicado más atrás.

Adicionalmente debe indicarse que, con carácter general, nuestro ordenamiento jurídico exige a los empresarios o profesionales que desarrollen actividades económicas informar telemáticamente a la AEAT, por medio del modelo 347 (**declaración anual de operaciones con terceros**), cuando respecto a otra persona o entidad hayan realizado operaciones que, en su conjunto, superen en el año natural la cifra (IVA incluido) de 3.005,06 euros<sup>202</sup>. Ello ocurrirá, en el ámbito que estamos ahora considerando, esencialmente, en los supuestos en que el titular del derecho real sobre la vivienda ceda a un intermediario que posteriormente, por cuenta propia, alquile tal inmueble a terceros destinatarios finales (*v. gr.* turistas).

Por último, es preciso indicar que en el supuesto de alquiler de viviendas por parte de no residentes sin establecimiento permanente en España, pudiera existir una obligación de nombrar **representante ante la Administración tributaria** tanto en el ámbito del IVA como en el del IRNR<sup>203</sup>.

### 3.6. Consideraciones finales

Habida cuenta de todo lo anterior, puede decirse que el alquiler de viviendas de uso turístico se encuentra hoy en día relacionado con multitud de obligaciones tributarias que han de cumplimentar arrendadores, arrendatarios y, adicionalmente, las plataformas de intermediación en tales alquileres, máxime cuando se realice una intermediación en los pagos:

- 1) Por un lado, en el ámbito de la **imposición indirecta**, si bien los alquileres de viviendas de uso turístico se encuentran –por lo general y conforme a la interpretación administrativa actualmente vigente– exentos en el IVA (siempre y

<sup>201</sup> Cfr. arts. 167, 167 bis y 168 LIVA, así como arts. 71 a 81 RIVA.

<sup>202</sup> Cfr. Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, por la que se aprueba el modelo 347 de Declaración anual de operaciones con terceras perso-nas, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación (con modificaciones posteriores).

<sup>203</sup> Así, en el ámbito del IVA, *vid.* el art. 164.Uno.7º LIVA y art. 82 RIVA, referido a supuestos de sujetos pasivos no establecidos en la UE, salvo que se encuentren establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la UE. Por otro lado, en el ámbito del IRNR también el art. 10 TRLIRNR exige la obligación de nombrar –bajo amenaza de multa de 2.000 o 6.000 euros– a una persona física o jurídica que les represente ante la Administración tributaria, cuando realicen actividades económicas en nuestro país –operen o no por mediación de un establecimiento permanente– o cuando, debido a la cuantía o características de la renta obtenida en territorio español por el contribuyente, así lo requiera la Administración tributaria. Este último requisito referido al IRNR, en la medida en que no realiza (como sí ocurre en el ámbito del IVA) diferencias entre residentes y no residentes en la UE, debe reputarse contrario al Derecho de la UE por constituir una restricción de la libre prestación de servicios (*vid.*, por todas, la Sentencia *Comisión/España* de 11 de diciembre de 2014, C-678/11).

cuando no se presten servicios propios de la industria hotelera), resultarán gravadas por el ITPAJD y habrá de ser la persona cesionaria de tales inmuebles quien autoliquide e ingrese dicho tributo. Sin embargo, el arrendador o la arrendadora de tales viviendas será subsidiariamente responsable del pago del ITPAJD que no abone la persona que arrendó el inmueble. Al respecto, cabría mejorar la regulación vigente exigiendo que sea la plataforma intermediaria la que, como sustituta del contribuyente, recaude tal impuesto y lo ingrese en la respectiva hacienda autonómica.

- 2) Por lo demás, existen dudas sobre si la exención en el IVA debe producirse y ello no comporta una falta de neutralidad del impuesto en relación con los servicios prestados por la industria hotelera en la medida en que los mismos puedan reputarse equivalentes. Consecuentemente, podría propiciarse una modificación en la exención en el IVA (o, al menos, de la interpretación de la exención prevista en el art. 20.Uno.23<sup>a</sup> LIVA), para gravar por dicho tributo también a tales arrendamientos o, en su defecto, aumentar la tributación en el ITPAJD hasta igualar el 10% que grava en la península y Baleares grava en el IVA las prestaciones de servicios hoteleros.
- 3) En lo que concierne a la **imposición directa**, los rendimientos obtenidos por el alquiler de inmuebles han de tributar en el respectivo impuesto personal (IRPF, IS o IRNR) en función de las circunstancias de quien cede en arrendamiento la vivienda y del negocio jurídico realizado y, por lo general, por la diferencia entre los ingresos íntegros obtenidos (sin reducción alguna) y los gastos asociados con tal actividad.
- 4) Adicionalmente, existe una doctrina administrativa en relación con los beneficios fiscales asociados a la vivienda habitual que puede resultar infundada, al menos en lo que respecta a la exclusión que tendría lugar cuando se alquila dicha vivienda habitual en su totalidad aunque sea por un número limitado de días. Por ello sería razonable un cambio de doctrina administrativa, permitiéndose que un inmueble no pierda la condición de vivienda habitual cuando no se superen determinados umbrales de días de alquiler y, en su defecto, sería conveniente un cambio normativo que recoja matices al respecto (todo ello, claro está, cuando éste no se haya producido una regulación al respecto, como ocurre en territorio foral guipuzcoano).

- 5) En otro orden de cosas, y en lo que respecta a la **imposición autonómica y local**, dos CCAA han aprobado impuestos sobre estancias turísticas que afectan directamente al ámbito del alquiler de viviendas vacacionales que se ha estudiado. Se trata de Cataluña y Baleares. Pues bien, en dichos tributos resultaría acaso razonable aprobar un supuesto de sustitución del contribuyente para las plataformas intermediarias (que vendrían obligadas a recaudar e ingresar tales impuestos), desplazando en tal subjetividad pasiva a las personas cedentes del inmueble, en lugar de ofrecer dicha posibilidad como una mera opción voluntaria, tal y como se ha regulado en Cataluña con los “asistentes de recaudación”.
- 6) Por lo demás, en el ámbito local no se producen especialidades fiscales significativas en relación con el alquiler de las viviendas vacacionales, a no ser el abono del IAE sólo en supuestos de personas jurídicas que superen la cifra de negocios de un millón de euros.
- 7) Por último, aparte de las obligaciones materiales (o de ingreso) que se acaban de indicar, existen también otras **obligaciones formales** (de hacer) que afectarán normalmente a los sujetos que tengan la condición de empresario o profesional, tales como exigencias de facturación o de practicar retenciones, así como la presentación de declaraciones censales, informativas, pagos fraccionados o la llevanza de contabilidad o de libros-registro. Todas estas obligaciones, relevantes para un buen funcionamiento del sistema tributario en lo que afecta a las rentas derivadas de los alquileres turísticos que se han analizado, deberían sin embargo venir recogidas en una norma con rango legal y, adicionalmente, resultar proporcionadas con el fin que persiguen.

### 3.7. Bibliografía

Aneiros Pereira, J., “IVA y economía colaborativa: cuestiones fiscales del arrendamiento de inmuebles a través de plataformas digitales (el caso de Airbnb)”, *Quincena Fiscal* núm. 5/2018 (versión digital).

Calvo Ortega, R., *Las actividades de colaboración de los privados con la administración tributaria: en torno a un nuevo ordenamiento: discurso leído el día 12 de junio de 2006 en su recepción pública como académico de número, por el Excmo. Sr. D. Rafael*



*Calvo Ortega y contestación del Excmo. Sr. D. Eduardo García de Enterría*, Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, Madrid, 2006.

De la Encarnación Valcárcel, A. M<sup>a</sup>., “El alojamiento colaborativo: Viviendas de uso turístico y plataformas virtuales”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica* núm. 5, enero-junio 2016, págs. 30-55.

Galarza, C. J., *La tributación de los actos ilícitos*, Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, Navarra, 2005.

Herrera Molina, P. M., “El impuesto balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento (Problemas constitucionales y de derecho comunitario)”, *Revista Técnica Tributaria* núm. 55, 2001, págs. 69 y ss.

López Llopis, E., “La sujeción al IVA en la economía colaborativa. El caso de la plataforma GuestToGuest”, comunicación presentada a la jornada *La fiscalidad de la colaboración social* celebrada en la Universidad de Oviedo el 11 de mayo y de próxima publicación en una monografía dirigida por el Prof. J. Pedreira Menéndez en la editorial Thomson-Reuters-Aranzadi.

Lucás Durán, M.,

- “Nuevas figuras tributarias en el ámbito municipal ante la crisis financiera actual y su coordinación con la hacienda autonómica y estatal”, en I. Merino Jara (Dir.), *La hacienda local: cuestiones actuales*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2013, págs. 197-262.

- “El panorama actual de la coordinación tributaria entre los distintos entes territoriales: la concurrencia del espacio impositivo estatal, autonómico y local”, *Quincena Fiscal* núm. 5/2014, págs. 39-89.

- “Gravámenes sobre nuevas materias imponibles, justicia fiscal y distribución competencial entre distintos poderes tributarios”, en G. Patón García (Dir.), *La nueva tributación tras la reforma fiscal*, Wolters Kluwer, Madrid, 2016, págs. 757-821.

- “Problemática jurídica de la economía colaborativa: especial referencia a la fiscalidad de las plataformas”, *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Alcalá*, 2017, págs. 131-172.

- “¿Se aplica la reducción del 60 por 100 prevista en el art. 23.2 LIRPF para arrendamientos de bienes inmuebles con destino a «vivienda» en supuestos de alquileres de temporada y, particularmente, en alquileres turísticos?”, *Revista de Contabilidad y Tributación* núm. 422, 2018.

Martín Cáceres, A. F., “Régimen fiscal del alquiler vacacional en el impuesto general indirecto canario y en el impuesto sobre el valor añadido”, *Hacienda Canaria* núm. 47, 2017, págs. 5-26.

Montesinos Oltra, S., “Fiscalidad del consumo colaborativo de alojamiento turístico: tratamiento de los usuarios de plataformas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *Revista Jurídica de la Economía Social y Cooperativa* núm. 31, diciembre de 2017 (monográfico dedicado a “Perfiles tributarios del uso de la vivienda en la economía social y colaborativa”), págs. 43-92.

Mories Jiménez, M<sup>a</sup>. T.,

- “La implantación de un nuevo régimen fiscal en Italia para los alquileres de inmuebles a corto plazo en el impuesto sobre la renta como medida de control de plataformas inmobiliarias”, en Lucas Durán, M. y García-Herrera Blanco, C. (Dirs.), Del Blanco García, A. (Coord.), *Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte, Documento de Trabajo IEF* 15/2017, págs. 51-63 (disponible en [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2017\\_15.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2017_15.pdf), consultado el 2-4-2018).

- “La polémica implantación del nuevo régimen fiscal *per locazioni brevi* en Italia: nuevas obligaciones para los intermediarios y las plataformas de alojamiento”, *Revista Jurídica de la Economía Social y Cooperativa* núm. 31, diciembre de 2017 (monográfico dedicado a “Perfiles tributarios del uso de la vivienda en la economía social y colaborativa”), págs. 43-92.

Ruiz Garijo, M.,

- *Los rendimientos del capital inmobiliario en el nuevo IRPF*, Editoriales de Derecho Reunidas. EDERSA, Madrid, 2003.

- “Rendimientos del capital e imputación de rentas inmobiliarias”, en Rodríguez Ondarza, J. A., Galán Ruiz, J. y De la Cámara, P. (Dirs.), *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Civitas Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2010, págs. 256-312.

- “La economía colaborativa en el ámbito de la vivienda: cuestiones fiscales pendientes”, *Lex Social (Revista Jurídica de los Derechos Sociales)* vol. 7, núm. 2, 2017, págs. 53-76.

- “Consumo colaborativo en los sectores del alojamiento y del transporte: la respuesta de los Estados a través de la fiscalidad”, en Rodríguez Marín, S., y Muñoz García, A.,

*Aspectos legales de la economía colaborativa y bajo demanda en plataformas digitales*, Wolters Kluwers, Madrid, 2018, págs. 139-159.

Sanz Gómez, R.,

- “Airbnb, ¿economía colaborativa o economía sumergida? reflexiones sobre el papel de las plataformas de intermediación en la aplicación de los tributos”, en M. Lucas Durán y C. García-Herrera Blanco(Dirs.), A. Del Blanco García(Coord.), *Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte*, Documento de Trabajo IEF 15/2017, págs. 64-83 (disponible en [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2017\\_15.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2017_15.pdf), consultado el 2-4-2018).

- “«Sé lo que hicisteis el último verano»: alojamiento turístico colaborativo y obtención de información tributaria”, comunicación presentada al I Congreso Internacional sobre Regulación del Alojamiento Colaborativo, organizado por la Universidad de Valencia los días 25 y 26 de octubre de 2017, en prensa.

Zapatero Gasco, A., “Tributación en el IRPF de los rendimientos percibidos a través de la plataforma Airbnb: aspectos controvertidos”, en Lucas Durán, M. y García-Herrera Blanco, C. (Dir.), Del Blanco García, A. (Coord.), *Fiscalidad de la economía colaborativa: especial mención a los sectores de alojamiento y transporte*, Documento de Trabajo IEF 15/2017, págs. 84-107 (disponible en [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2017\\_15.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2017_15.pdf), consultado el 2-4-2018).

## 4. Conclusiones finales

Primera.- El alojamiento colaborativo presenta indudables ventajas: rentabilización de bienes infrautilizados; eficiente asignación de recursos; obtención de ingresos extra para los particulares en situaciones de crisis o de dificultades económicas; nuevas formas de alojamiento y de experiencias turísticas; creación de empleo; oportunidades de emprendimiento; buena relación calidad-precio. No obstante, también lleva aparejados problemas: clandestinidad; opacidad fiscal; competencia desleal cuando se trata de actividades profesionalizadas encubiertas; dificultades en la convivencia vecinal; gentrificación y turistificación. Es un fenómeno atractivo y novedoso, pero precisa de una adecuada regulación.

Segunda.- La remisión incompleta de la LAU a la normativa sectorial y, concretamente, a la normativa turística de las Comunidades Autónomas implica una “dejación” regulatoria del Estado y plantea numerosos problemas tanto competenciales, como de heterogeneidad regulatoria y de desigualdad de los propietarios en el contenido de sus facultades de disposición sobre sus inmuebles.

Tercera.- El deslinde con la actividad de alojamiento turístico en viviendas residenciales sujeto al Derecho Administrativo no puede quedar en manos de las Comunidades Autónomas. Las indeseables consecuencias de esta situación están a la vista. Los criterios de diferenciación entre el arrendamiento de temporada y los contratos de alojamiento turístico en viviendas residenciales son distintos en las diferentes Comunidades Autónomas y, en algunas de ellas, la amplitud con la que se concibe la vivienda de uso turístico implica la práctica imposibilidad del contrato de arrendamiento de temporada. El Derecho Administrativo está invadiendo el espacio propio del Derecho Privado y ello no está exento de problemas.

Cuarta.- El actual régimen jurídico civil de la cesión de viviendas o alojamientos turísticos presenta graves deficiencias que vulneran la deseable seguridad jurídica, fundamentalmente en una doble vertiente. De un lado, la indefinición de la propia figura, no concretada adecuadamente en sus caracteres por el legislador, más allá de su insuficiente exclusión de

la normativa arrendaticia por el art. 5.e) LAU, que se convierte en último término en una remisión a una dispersa normativa autonómica sectorial. Por otra parte, las anteriores insuficiencias se acrecientan al carecer absolutamente la relación jurídico-privada que vincula a las partes de la cesión de una mínima regulación unitaria, sin que puedan remediar tal laguna las previsiones desordenadas y fragmentarias sobre aspectos propios de aquélla contenidas (de nuevo con dudosa legalidad) en esa heterogénea normativa autonómica.

Quinta.- Resulta imprescindible que el Estado ejerza sus competencias *ex art.* 149.1ª, 8ª y 13ª CE y defina, de forma plena, el arrendamiento de temporada que los propietarios pueden realizar libremente en el marco del Derecho Civil, fijando criterios y umbrales razonables de distinción con el alojamiento propiamente turístico, que ha de estar sujeto a la regulación administrativa. Debería aprobarse una ley especial, a semejanza de la Ley 4/2012, de 6 de julio, para los contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico y la adquisición de productos vacacionales de larga duración.

Sexta.- Como ha advertido la Unión Europea, es necesario distinguir entre el prestador profesional y el particular que ofrece servicio entre pares de forma no profesionalizada u ocasional. El criterio de la profesionalización es, pues, clave y los criterios y umbrales para identificar cuándo existe esa conducta profesional deberían definirse homogéneamente a nivel estatal.

Séptima.- Los criterios y umbrales de diferenciación pueden ser diversos, pero deben responder al principio de proporcionalidad. La prestación de servicios turísticos es, sin duda, un criterio indeclinable, pues en tal caso el sometimiento a la regulación administrativa está plenamente justificado. También parece razonable someter a esta regulación a las actividades económicas de cierta entidad aunque no impliquen la prestación de servicios. A los efectos de determinar la entidad de la actividad pueden tenerse en cuenta diversos criterios que, además, pueden operar de forma combinada: la habitualidad en la cesión y los periodos de explotación; el número de viviendas ofertadas; la existencia de empleados a tiempo completo. Resultaría proporcionado dejar fuera de la regulación administrativa las cesiones de la propia vivienda y quizás incluso de una segunda vivienda, atendiendo a que un número significativo de ciudadanos tiene una primera residencia habitual y una segunda residencia con finalidad vacacional o recreativa. En estos casos, la posibilidad de libre cesión permite una rentabilización que contribuye a sufragar los costes

de mantenimiento y financiación de la propiedad, especialmente en momentos de crisis económica.

La Proposición de Ley del Grupo Parlamentario Socialista se encuentra en la adecuada dirección al incluir el criterio de la prestación de servicios como delimitador entre el contrato de temporada y el contrato de alojamiento turístico. No obstante, incorpora también un criterio puramente temporal más discutible, pues excluye también de la LAU la cesión por menos de quince días aunque no se preste servicios y con independencia de la habitualidad u otros factores indicadores de profesionalidad, lo que no resulta acorde con el criterio de proporcionalidad.

Octava.- El debido deslinde entre el contrato de arrendamiento de temporada y las actividades propiamente turísticas de alojamiento profesionalizado es esencial porque, además, de ello depende que la regulación sectorial y la planificación territorial y urbanística que se establezca supere los test de adecuada justificación y, sobre todo, de proporcionalidad que exigen tanto la normativa comunitaria, como nuestra legislación interna. En la actualidad, muchas de las regulaciones autonómicas no superan este test, como han ido poniendo de manifiesto distintas resoluciones judiciales anulatorias.

Novena.- La ley estatal especial debería además abordar, al menos, la regulación básica del régimen contractual de las cesiones de los alojamientos turísticos y aunque no es necesaria una disciplina reglamentista, sí debe quedar claramente delimitado el marco jurídico de las relaciones inter partes. Para configurar dicho elenco de derechos y obligaciones ha de atenderse:

En primer lugar al contenido de la cesión, distinguiendo aquellas en las que el cedente presta los servicios complementarios mencionados, de aquellos otros contratos en que únicamente se cede el alojamiento equipado con el mobiliario y enseres para su ocupación inmediata; en el primer caso, como quiera que el contrato de hospedaje carece de una regulación sustantiva general trasladable a este tipo de contratos, sería deseable que la Ley aprovechara para concretar una serie de previsiones específicas sobre el contenido de las obligaciones a que da lugar dicha prestación.

En segundo término, además de la correspondiente remisión a la normativa general tuitiva en materia de consumidores y usuarios, y a fin de prevenir y sancionar los incumplimientos y abusos frente al cliente por parte del cedente que se dedique profesional o habitualmente a la actividad turística, debe la norma contemplar una serie de medidas, como el reconocimiento de una facultades de desistimiento, de una indemnización penalizadora del

incumplimiento de sus obligaciones de éste..., que no conviertan en la práctica dicha protección en una mera entelequia, si bien ha de reconocerse que su eficacia depende, más que de su plasmación legal, de la adopción de los adecuados mecanismos administrativos que faciliten su ejercicio.

Como Derecho supletorio, en lo no previsto, junto a la normativa general sobre consumidores y usuarios (en su caso), basta que la Ley efectúe una remisión a la normativa sobre el arrendamiento de inmuebles contenida en el CC y normas forales concordantes para los contratos de mera cesión del alojamiento, habida cuenta la identidad de objeto de ambos contratos, y ulteriormente a las normas generales sobre obligaciones y contratos.

Décima.- A pesar de que los mecanismos de protección (cesación, indemnización, privación de uso) conferidos por la LPH y el CCCat a las comunidades de propietarios frente a las posibles alteraciones de la convivencia por los usuarios de los alojamientos turísticos son en general adecuados y proporcionados en atención a los intereses objeto de protección, en ocasiones se muestran insuficientes en la lucha contra aquellas, por la dificultad de la carga probatoria de su carácter molesto, dañoso o insalubre, en caso de inexistencia de limitación estatutaria en cuanto al uso y destino de los elementos privativos.

Una medida atenuante de esa dificultad sería la eliminación de la regla de la unanimidad exigida actualmente por el art. 17.6 LPH para la adopción de acuerdos modificativos de los estatutos en los cuales se establezcan tales limitaciones, y su reducción a una mayoría cualificada<sup>204</sup>, que bien podría ser de tres quintas partes de propietarios que representen tres quintas partes de las cuotas (a semejanza de los arts. 10.3.b, 17.3 y 4 LPH). De esta forma, se reforzaría la posición de aquellas comunidades de propietarios cuyos pisos se destinan principalmente a un uso residencial, sin un menoscabo desmesurado del derecho de los propietarios de los pisos a la obtención de un rendimiento económico.

Undécima.- La regulación administrativa suele basarse en la protección de diversos bienes jurídicos entre los que se encuentran la protección de los usuarios, la protección de los vecinos, la preservación de la calidad de la oferta turística, la lucha contra la competencia desleal, la clandestinidad, la seguridad pública, el derecho al acceso a la vivienda, la preservación del modelo de ordenación territorial y urbanística y la protección medioambiental. Sin embargo, algunos fines son discutibles y otros no sólo no justifican las regulaciones establecidas, sino que, a veces, ocultan otros objetivos no atendibles, como la

---

<sup>204</sup> Vía que sugirió el anterior Ministro de Energía, Turismo y Agenda Digital. <http://www.europapress.es/andalucia/malaga-00356/noticia-gobierno-busca-formulas-comunidades-vecinos-actuen-viviendas-turisticas-20180507163456.html>.

protección del sector hotelero o de alojamiento turístico ya existente. Conviene, por otra parte, huir de paternalismos regulatorios, especialmente porque se trata de un nuevo tipo de alojamiento que los usuarios valoran muy positivamente, sin que existan razones por las que las Administraciones públicas deban proceder a proteger al particular de sí mismo en la realización de elecciones. Los sistemas de autorregulación y autoevaluación que ofrecen los *marketplaces* eliminan hoy de forma suficientemente eficiente las asimetrías de información, sin que se advierta que la regulación administrativa realmente ofrezca un valor adicional de interés. En ocasiones, las regulaciones de servicios o requisitos mínimos resultan controvertidas, incluso pintorescas, y son perfectamente prescindibles a la luz de la información de la que pueden disponer los particulares a través de las webs p2p.

Duodécima.- El derecho de acceso a la vivienda es un principio rector de la política económica y social. Ningún particular tiene derecho a vivir en una determinada zona de la ciudad a un precio asequible. El precio es fruto del funcionamiento del libre mercado. Ahora bien, la planificación territorial, urbanística y medioambiental sí pueden realizar una función de especial interés en la preservación del modelo de territorio y, en especial, del modelo de urbe que elige, en cada momento, la sociedad. Es legítimo garantizar, mediante el ejercicio de las competencias urbanísticas, un régimen mixto de usos equilibrado que evite que los centros pierdan su sabor y se conviertan en decorados turísticos. Con todo, no hay que olvidar que los planes no son instrumentos adecuados para regular, prohibir o limitar los arrendamientos. Por ello, es de vital importancia deslindar lo que son meros arrendamientos de inmuebles, de actividades económicas de alojamiento turístico profesionalizado.

Decimotercera.- El alquiler de viviendas de uso turístico conlleva, asimismo, una serie de obligaciones fiscales, tanto desde una perspectiva material o de ingreso como desde una perspectiva formal o de hacer. Ello se debe a que el mero hecho de alquilar inmuebles vacacionales pone de manifiesto una capacidad económica gravable, tanto desde la perspectiva de la persona que consume tales servicios de alojamiento como de la persona que cede los mismos. Adicionalmente, nuestro ordenamiento exige a determinados sujetos una colaboración (básicamente a través de informaciones a la Administración y al resto de contribuyentes) para lograr un funcionamiento más eficiente del sistema tributario y la lucha contra la economía sumergida.



Decimocuarta.- Así, por un lado, y en el ámbito de la imposición indirecta (sobre el consumo), los alquileres turísticos suelen estar exentos de IVA (salvo que se presten servicios propios de la industria hotelera) y, por ende, gravados por el ITPAJD. Sin embargo, este último tributo no parece estar configurado para este tipo de alquileres cortos y, por ende, sería preferible modificar su regulación nombrando sustituta del contribuyente a la plataforma intermediaria (tipo Airbnb) en la gestión y *pago* de tales reservas turísticas. Adicionalmente, se aprecia una diferencia de trato entre dos servicios que tienen un cierto grado de equivalencia, cuales son los servicios hoteleros (gravados en la península y Baleares por el IVA al 10%) y el alquiler de viviendas de uso turístico (gravado con cuotas muy reducidas por parte de las Comunidades Autónomas y que, en la mayoría de los casos, no se ingresan). Para corregir tales desequilibrios podría eliminarse la exención en el IVA para los alquileres de viviendas turísticas o, subsidiariamente, gravarse las mismas por el ITPAJD pero al mismo tipo que el IVA (10%).

Decimoquinta.- En lo que respecta a la imposición directa (sobre la renta), los distintos sujetos se gravarán según la figura que les resulte aplicable (IRPF, IS, IRNR) en función de sus circunstancias personales (residente o no residente en España, persona física o jurídica) y por las rentas obtenidas (diferencia entre ingresos y gastos relacionados con la actividad de alquiler de inmuebles vacacionales). Sin embargo, en el ámbito del IRPF –tributo, por lo demás, en el que el ámbito de estudio acometido tendría la mayor incidencia– sería recomendable un cambio de doctrina administrativa o, eventualmente, de normativa, a fin de que la vivienda habitual no pierda su condición (y los beneficios fiscales que la misma tiene asociados) en el caso cesión por cortos espacios de tiempo.

Decimosexta.- Adicionalmente, existen también particularidades autonómicas en relación con la tributación autonómica que afecta al alquiler de viviendas vacacionales, como son el impuesto sobre estancias turísticas hoy vigente en Cataluña y Baleares. Al respecto, sería deseable que las plataformas intermediarias que gestionan las reservas y el pago de las mismas fueran declaradas sustitutas del contribuyente, siendo así que en tales casos deberían recaudar el tributo de los consumidores de los servicios de alojamiento y, subsiguientemente, realizar las declaraciones oportunas y el ingreso en la administración autonómica. Tales acciones permitirían una recaudación más eficiente de tales impuestos, sin que resulte suficiente la normativa actualmente vigente en Cataluña que meramente permite tal colaboración a través de la figura de los “asistentes de recaudación”.

Decimoséptima.- En lo que toca a la fiscalidad local, sin perjuicio de las tasas que corresponda pagar al titular del derecho de explotación de la vivienda turística por las actuaciones que deba realizar frente a las distintas administraciones territoriales, existe una exención en el IAE para, por un lado, personas físicas y, por otro lado, personas jurídicas que no superen una cifra de negocios de un millón de euros. Consecuentemente, tal tributo sólo deberá ser pagado por grandes corporaciones titulares de un número considerable de inmuebles que permita una facturación anual superior al millón de euros.

Decimoctava.- Finalmente, y en lo concierne a obligaciones fiscales de carácter formal, sin perjuicio de la obligación de información que pesa sobre las plataformas intermediarias en relación con las rentas abonadas a través de las mismas (y que pretende hacer aflorar las mismas fuera de la economía sumergida), también existen otras obligaciones de retención, información, facturación, censales, de declaración, etc., que normalmente afectan a quienes alquilan viviendas de uso turístico con carácter empresarial.

# Siglas y abreviaturas

AC	Aranzadi Civil
art/s.	artículo/s
BOCG	Boletín Oficial de las Cortes Generales
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil
CCAA	Comunidades Autónomas
CCCat	Libro V del Código Civil de Cataluña, aprobado por Ley 5/2006, de 10 de mayo
CE	Constitución Española
<i>cfr.</i>	( <i>confer</i> ) comparar
CNMC	Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia
DGT	Dirección General de Tributos
Dir/s.	Director/es
JUR	Aranzadi Instituciones. Base de datos
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IRNR	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
IS	Impuesto sobre Sociedades
ITPAJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LA LEY	La Ley Digital. Base de datos
LAU	Ley 29/2994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos
LCGC	Ley 7/1998, de 13 de abril, sobre Condiciones Generales de la Contratación
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la

	Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LOFCA	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas
LPH	Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre propiedad horizontal
NIF	Número de Identificación Fiscal
núm.	número
pág./s.	página/s
RD	Real Decreto
RGGI	Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de

diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

RJ/RJCA	Repertorio Aranzadi de Jurisprudencia
SAP/SSAP/SSAAPP	Sentencia/s de la/s Audiencia/s Provincial/es
SEPIN	Revista Jurídica Sepin. Base de Datos
SJCA	Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo
SJPI	Sentencia del Juzgado de Primera Instancia
ss.	siguientes
SSTC	Sentencias del Tribunal Constitucional
STS/SSTS	Sentencia/s del Tribunal Supremo
STSJ/SSTSJ/SSTTSSJ	Sentencia/s del/de los Tribunal/es Superior/es de Justicia
TEAC	Tribunal Económico-administrativo Central
TPO	Transmisiones Patrimoniales Onerosas
TRLET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre.
TRLGDCU	Texto Refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios aprobado por Real Decreto 1/2007, de 16 de noviembre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITPAJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo

UE	1/1993, de 24 de septiembre
	Unión Europea
<i>v.gr.</i>	<i>(verbi gratia)</i> por ejemplo
<i>vid.</i>	<i>(videre)</i> ver

## Últimos Documentos de Trabajo publicados

- 197/2018. **El parque público y protegido de viviendas en España: un análisis desde el contexto europeo.** Carme Trilla Bellart y Jordi Bosch Meda
- 196/2018. **La Atención Primaria española: Situación actual y perspectivas cuarenta años después de Alma-Ata.** Luis Palomo Cobos y Marciano Sánchez Bayle.
- 195/2017. **Derechos y obligaciones de los ciudadanos/as en el entorno digital.** Coordinador principal: Diego López Garrido; Autoras: M<sup>a</sup> Mercedes Serrano Pérez y Celia Fernández Aller
- 194/2016. **Prescripción enfermera: situación actual, problemas y alternativas.** María Luisa Fernández Ruiz
- 193/2016. **Las reformas económicas del futuro: un nuevo modelo de crecimiento para España.** Ramon Xifré y Jordi Salvador
- 192/2016. **Informe sobre la Transparencia Corporativa en España: una visión desde el sector empresarial, los medios de comunicación y las organizaciones pro-transparencia.** Elena Mañas y Óscar Montes
- 191/2016. **¿Ha podido más la crisis o la convivencia? Sobre las actitudes de los españoles ante la inmigración.** Héctor Cebolla Boado y Amparo González Ferrer
- 190/2015. **Análisis y propuestas para la regeneración de la sanidad pública en España.** Javier Rey del Castillo
- 189/2014. **La internacionalización en la base de la pirámide empresarial española: análisis y propuestas.** Ramon Xifré Oliva
- 188/2014. **El impacto de la crisis sobre el tejido social solidario de España: efectos y reacción de las ONGD frente a la crisis.** Kattya Cascante y Érika Rodríguez
- 187/2014. **El modelo territorial español treinta y cinco años después.** Tomás de la Quadra Salcedo
- 186/2014. **El derecho al olvido digital.** Luis Javier Mieres Mieres.
- 185/2014. **Los parados de larga duración en España en la crisis actual.** Sara de la Rica y Brindusa Anghel.
- 184/2014. **Medidas sociales para combatir el fraude fiscal en España.** María Goenaga Ruiz de Zuazu.
- 183/2014. **El copago sanitario: resultados para el sistema sanitario y los pacientes.** Manuel Martín García.
- 182/2014. **La privatización de la asistencia sanitaria en España.** Marciano Sánchez Bayle.
- 181/2013. **Gestión pública del hecho religioso en España.** José M.<sup>a</sup> Contreras Mazarío.
- 180/2013. **Identidad social, pluralismo religioso y laicidad del Estado.** Ana Fernández-Coronado y Gustavo Suárez Pertierra.
- 179/2013. **El uso de símbolos religiosos en el espacio público en el Estado laico español.** Fernando Amérigo y Daniel Pelayo.
- 178/2012. **Los ciudadanos españoles ante la crisis.** Olga Salido.
- 177/2012. **La Economía Social y la atención a la dependencia. Propuestas para contribuir al desarrollo de los servicios de atención de la dependencia y a la generación de empleo estable y de calidad.** Antonio Jiménez Lara y Ángel Rodríguez Castedo.
- 175/2011. **Los sindicatos españoles: voz e influencia en las empresas.** Carmen García-Olaverri y Emilio Huerta.